

Міністерство освіти і науки України
Харківський національний університет
імені В. Н. Каразіна

Бухгалтерський облік

Навчальний посібник

За ред. В. М. Соболєва

Харків – 2018

УДК 657 (075.8)

ББК 65.052я73

Б 94

Рецензенти:

Л. М. Матросова – д.е.н., професор кафедри державних фінансів Харківського інституту фінансів Київського національного торговельно-економічного університету

Д. В. Бабич – д.е.н., професор кафедри економіки та менеджменту економічного факультету Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна

Колектив авторів:

В. М. Соболев (передм., розд. 1); І. А. Косата (п. 2.1, 2.2, 2.3, 3.1, 3.2, 3.3);
Т. В. Пономарьова (п. 2.4); Т. В. Розіт (п. 2.5, 3.5, 3.6, 3.7); Т. Л. Слюніна
(п. 3.4, післямова, предметний покажчик)

*Затверджено до друку рішенням Вченої ради Харківського національного
університету імені В. Н. Каразіна
(протокол № 5 від 27 квітня 2018 року)*

Бухгалтерський облік: Навчальний посібник / В. М. Соболев, І. А. Косата,
Т. В. Розіт тощо; за ред. В. М. Соболева. – Х.: ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2018.
– 222 с.

ISBN

У навчальному посібнику розкривається методологія бухгалтерського обліку основних господарських операцій з урахуванням вимог Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Плану рахунків бухгалтерського обліку. Посібник розрахований на студентів вищих навчальних закладів, які вивчають «Бухгалтерський облік». Книга буде корисною також керівникам підприємств і організацій, підприємцям, бухгалтерам-практикам, всім, кого цікавить організація і методика бухгалтерського обліку.

ISBN

УДК 657 (075.8)

© Харківський національний університет імені
В. Н. Каразіна, 2018

© Косата І. А., Пономарьова Т. В., Розіт Т. В., Слюніна Т. Л., Соболев В. М., 2018

© Дончик І. М., макет обкладинки, 2018

Зміст

Передмова.....	5
Розділ 1. Теоретико-методологічні основи бухгалтерського обліку.....	6
1.1. Теоретичні основи бухгалтерського обліку	6
1.2. Документація і інвентаризація як методи бухгалтерського обліку	12
1.3. Рахунки і подвійний запис	18
1.4. Синтетичний і аналітичний облік.....	24
Узагальнені висновки	26
Контрольні питання	27
Приклади розв'язання типових задач	29
Тести для самоконтролю	32
Задачі для самостійного розв'язання	42
Рекомендована література	47
Розділ 2. Методика обліку активів і зобов'язань підприємств	48
2.1. Облік грошових коштів.....	48
2.2. Облік запасів.....	54
2.3. Облік основних засобів	68
2.4. Облік розрахунків з оплати праці.....	85
2.5. Особливості обліку активів на будівельних підприємствах	96
Узагальнені висновки	102
Контрольні питання	105
Приклади розв'язання типових задач	108
Тести для самоконтролю	113
Задачі для самостійного розв'язання	119
Рекомендована література	131
Розділ 3. Методика обліку витрат і доходів підприємства та визначення фінансових результатів діяльності. Фінансова звітність.	134
3.1. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції.....	135

3.2. Облік готової продукції та її реалізації	146
3.3. Облік доходів і фінансових результатів діяльності підприємства	151
3.4. Фінансова звітність	155
3.5. Облік і калькулювання собівартості будівельно-монтажних робіт.....	158
3.6. Облік витрат, виходу продукції рослинництва та визначення її собівартості.....	166
3.7. Облік витрат, виходу продукції тваринництва та визначення її собівартості.....	175
Узагальнені висновки	184
Контрольні питання	187
Приклади розв'язання типових задач	189
Тести для самоконтролю	198
Задачі для самостійного розв'язання	207
Рекомендована література	215
Предметний покажчик	217
Післямова.....	220

Передмова

Завдання бухгалтерського обліку, як засобу забезпечення ефективного управління підприємством, обумовлені впровадженням систем інтенсивного використання трудових ресурсів. Вони, з одного боку, поглиблюють завдання обліку в забезпеченні збереження майна підприємства, з іншого – спрямовані на формування інформаційної бази для прийняття ефективних управлінських рішень. Сьогодні, в умовах ринкової економіки, важливе значення має формування системи показників, що дозволяють розкривати результати діяльності підприємства.

У зв'язку з цим бухгалтерський облік сьогодні є важливою складовою економічної науки, що забезпечує технологію отримання необхідної інформації про господарюючого суб'єкта. Він тісно пов'язаний з такими науками, як статистика, фінанси, менеджмент, з правовими та соціальними науками. Основоположні принципи бухгалтерського обліку однакові для господарюючих суб'єктів всіх видів економічної діяльності та забезпечують єдині підходи щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Цей посібник написаний відповідно до затвердженої програми. У ньому в логічній послідовності розглянуто і обґрунтовано категоріальний апарат бухгалтерського обліку, розкрито методику бухгалтерського обліку та її зв'язок з показниками фінансової звітності підприємства. Значна увага приділяється питанням формування, зберігання і використання облікової інформації, обґрунтування основних методологічних та організаційних засад ведення облікового процесу, висвітлення його технології та основних напрямків її вдосконалення. У додатках містяться діючі основні нормативні документи, що регулюють питання організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

Розділ 1. Теоретико-методологічні основи бухгалтерського обліку

- 1.1. Теоретичні основи бухгалтерського обліку
- 1.2. Документація і інвентаризація як методи бухгалтерського обліку
- 1.3. Рахунки і подвійний запис
- 1.4. Синтетичний і аналітичний облік

Очікувані результати вивчення розділу:

знання:

- усвідомлювати сутність теоретичних та методичних основ бухгалтерського обліку;
- визначати завдання бухгалтерського обліку й сфери застосування його даних;
- ідентифікувати інформаційні джерела бухгалтерського обліку;

уміння:

- застосовувати в процесі роботи план рахунків бухгалтерського обліку і основні методологічні положення П(С)БО;

комунікація:

- спілкуватися та пояснювати сутність понять «бухгалтерський облік», «подвійний запис», «методи бухгалтерського обліку».

1.1. Теоретичні основи бухгалтерського обліку

Господарський облік складається з трьох основних складових:

1. Оперативно-технічний облік – система поточного спостереження і контролю за окремими господарськими операціями і процесами з метою безпосереднього управління ними.

2. Бухгалтерський облік – система суцільного, безперервного, суворо документованого і взаємопов'язаного відображення господарських засобів (грошових і матеріальних ресурсів), джерел їх утворення в єдиній вартісній оцінці з метою забезпечення інформації внутрішніх (директор, адміністрація)

і зовнішніх (податкова, фінансова інспекція, акціонери, кредитори, банки) користувачів.

3. Статистичний облік – вивчає масові суспільно-економічні явища і процеси з точки зору їх кількісної характеристики у взаємозв'язку з якісними аспектами.

Господарська діяльність підприємства – це діяльність з виробництва продукції, надання послуг, виконання різних робіт, що спрямована на отримання прибутку з метою задоволення економічних і соціальних інтересів власників і трудового колективу підприємства.

Предметом вивчення бухгалтерського обліку є підприємство з його господарськими засобами і джерелами їх утворення. Бухгалтерський облік вивчає процес використання господарських засобів, а також розрахунково-кредитні відносини, що виникають під час цього.

Методи бухгалтерського обліку:

- документація;
- інвентаризація;
- рахунки і подвійний запис;
- калькуляція;
- баланс;
- звітність.

Вимоги, що висуваються до бухгалтерського обліку:

- 1) порівнянність показників;
- 2) своєчасність, точність, об'єктивність;
- 3) повнота, ясність і доступність;
- 4) економічність і раціональність.

Під час господарської діяльності підприємством здійснюються різні господарські операції. **Господарська операція** – це подія, яка характеризує окремі господарські дії (факти), що викликають зміни в складі, розміщенні майна і (або) джерелах його утворення.

Господарські засоби підприємства класифікуються:

- 1) за складом і розміщенням;
- 2) за функціональною участю в виробничому процесі;
- 3) за джерелами утворення.

Активи – (від лат. *activus* – дієвий) – сукупність майна і грошових коштів, що належать підприємству, в які вкладені кошти власників, від використання яких очікується отримання економічних вигод та які мають достовірну грошову оцінку. Всі засоби, які мають речову форму або можуть бути ідентифіковані, плюс дебіторська заборгованість – це господарські засоби (або активи) підприємства. З точки зору складу і розміщення господарські засоби поділяються на необоротні та оборотні.

До **необоротних активів** належать: основні засоби, нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції та інші необоротні активи. Всі необоротні активи беруть участь у виробничому процесі протягом декількох виробничих циклів (більше року) та не змінюють свою речову форму.

Основні засоби – це матеріальні активи, які функціонують у натуральній формі в виробничому процесі протягом періоду понад один рік і вартість яких за одиницю перевищує 6 000 грн. Ці засоби беруть участь у виробничому процесі багаторазово, не змінюючи свою речову форму та переносять свою вартість на продукцію, що виготовляється, за допомогою амортизації.

Нематеріальні активи – це активи, які не мають матеріальної форми, але призначені для використання у виробничих цілях протягом періоду понад один рік (наприклад, комп'ютерна програма Windows не має форми, але ліцензійний диск має вартість і програма може бути ідентифікована; право власності; право на розробку корисних копалин, винаходи).

Довгострокові фінансові інвестиції – це фінансові вкладення підприємства в цінні папери інших підприємств з метою збільшення власного капіталу, терміном понад рік.

Оборотні кошти (активи) – це господарські засоби підприємства, повністю споживані протягом виробничого циклу, які змінюють свою речову форму і переносять свою вартість на продукцію, що виготовляється повністю.

До них належать:

- виробничі запаси: сировина, матеріали, паливо, запчастини, незавершене виробництво, готова продукція, яка знаходиться на складі і призначена для реалізації;
- грошові кошти підприємства;
- короткострокові фінансові інвестиції;
- дебіторська заборгованість.

Класифікація за функціональною участю в виробничому процесі поділяє активи підприємства на виробничі (що беруть участь у виробничому процесі) і невиробничі (що обслуговують соціальну сферу).

Пасиви – це протилежність активів, джерело їх утворення. Класифікація джерел утворення господарських засобів (або пасивів) виділяє джерела власних коштів і джерела залучених або позикових коштів.

До **власного капіталу** або власних джерел відносяться:

1. Статутний капітал (сума коштів, що первісно інвестовані власниками для забезпечення статутної діяльності підприємства);
2. Додатковий капітал – капітал, який створюється в процесі функціонування підприємства за рахунок переоцінки активів, продажу акцій підприємства вище номінальної вартості тощо;
3. Резервний капітал – це капітал підприємства, який створюється в якості страхового капіталу, що призначений переважно для відшкодування збитків, а також для забезпечення певних виплат інвесторам і кредиторам у випадках, якщо отриманого в поточному періоді прибутку не вистачає;
4. Нерозподілений прибуток – сума чистого прибутку підприємства, що залишилася в його розпорядженні після оподаткування до її розподілу за рішенням власників;

5. Цільове фінансування – це кошти, що надходять підприємству цільовим призначенням для фінансування певних заходів, програм і проектів, а також для покриття планових збитків, що виникають внаслідок підтримки на належному рівні регульованих цін, і для компенсації витрат, які через певні причини не повинні покриватися за рахунок власних джерел.

До джерел **позикових коштів** підприємства належать довгострокові і поточні зобов'язання.

До довгострокових зобов'язань належать:

1. Довгострокові кредити банку – це заборгованість підприємства банкам за отриманими кредитами, термін погашення яких не припадає на звітний період;
2. Інші довгострокові фінансові зобов'язання – це сума довгострокової заборгованості, на яку нараховуються проценти;
3. Інші довгострокові зобов'язання – це довгострокові зобов'язання за векселями, орендою тощо.

Таблиця 1.1

Класифікація господарських засобів і джерел їх утворення

Господарські засоби (активи) (речова форма (чітка ідентифікація) + дебіторська заборгованість)	Джерела утворення (пасиви) (немає чіткої речової форми, будь-який капітал)
1) необоротні активи	1) власні
2) оборотні активи (змінюють речову форму: гроші в касі, на поточ- ному рахунку, матеріали на складі тощо)	2) позикові (кредиторська заборгова- ність)

До поточних зобов'язань належать зобов'язання, що підлягають погашенню протягом терміну до 1 року. До них входять короткострокові банківські кредити, короткострокові зобов'язання щодо заборгованості за товари, роботи, послуги, короткострокові зобов'язання за розрахунками з бюджетом, зі страхування, з оплати праці тощо.

Бухоблік на підприємстві здійснюється безперервно з моменту організації підприємства до його ліквідації. Питання організації бухгалтерського обліку належать до компетенції власника або уповноважених ним осіб. Відповідальність за організацію та забезпечення фіксування господарських операцій в документації також покладена на них.

Підприємство самостійно:

- визначає облікову політику підприємства;
- вибирає форму бухгалтерського обліку;
- розробляє систему і форми управлінського обліку;
- затверджує правила документообігу і порядок обробки облікової інформації.

Методологію бухгалтерського обліку, методи оцінки активів і зобов'язань розробляє Міністерство фінансів в Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Їх використання є обов'язковим. Норми Положень (стандартів) слід застосовувати до фінансової звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності (крім бюджетних установ).

Головний бухгалтер:

- забезпечує виконання на підприємстві встановлених методологічних принципів ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності;
- організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;
- бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та компенсацією втрат підприємства;
- забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку в підрозділах підприємства.

1.2. Документація і інвентаризація як методи бухгалтерського обліку

Під **документацією** слід розуміти процес відображення інформації про господарські операції у відповідних документах.

Господарська операція – це подія, яка викликає зміну в структурі активів, зобов'язань або у власному капіталі підприємства.

Для цілей бухобліку під документами здебільшого маються на увазі первинні документи. Визначення первинних документів, а також порядок їх складання регламентується Положенням № 88. Так, згідно з п. 2.1 Положення № 88:

Первинні документи – це письмові свідоцтва, що фіксують та підтверджують господарські операції включно з розпорядженнями та дозволами адміністрації (власника) на їх проведення.

Первинні документи є юридичним доказом здійснення господарської операції і повинні складатися в процесі її здійснення або відразу після її завершення. Первинні документи є основними документами для здійснення бухгалтерського обліку. Їх основним атрибутом є реквізити таких документів.

У п. 2.4 Положення № 88 визначено, що первинні документи для надання їм юридичної сили і доказовості повинні мати такі обов'язкові реквізити:

1. Назва підприємства, установи, від імені яких складений документ (сюди ж зазвичай відноситься ідентифікаційний код підприємства за ЄДР-ПОУ);
2. Назва документа (форми) (наприклад: прибутковий касовий ордер, розрахунково-платіжна відомість тощо);
3. Зміст господарської операції і її вимірники в натуральному і вартісному вимірі (в повному обсязі документи можуть мати і натуральне, і вартісне вираження; наприклад, такі документи, як касові ордери, банківські документи – виписки, меморіальні ордери, акти виконаних робіт тощо мають тільки вартісне вираження, а такі, як лімітно-заборні карти мають тільки натуральний вимір);

4. Посади, прізвища, підписи осіб, що відповідальні за дозвіл і здійснення господарської операції та складання первинного документа (особами, що відповідальні за дозвіл та здійснення операції переважно є керівник підприємства або уповноважені ним особи, а особами, відповідальними за складання первинних документів – касири, завідувачі складів, комірники, інші матеріально відповідальні особи).

Перелік обов'язкових реквізитів, наявність яких необхідна на кожному первинному документі, регламентується також Законом про бухоблік. Ці реквізити відповідають перерахованим в Положенні № 88 і відрізняються тільки тим, що в них немає коду форми як обов'язкового реквізиту. Отже, керуючись верховенством Закону можна сказати, що наявність в первинному документі таких реквізитів, як форма і код форми, не є обов'язковим. Крім основних реквізитів первинні документи можуть містити й додаткові: номер документа, банківські реквізити, адреса, телефон, індивідуальний податковий номер підприємства тощо.

Кожному документу притаманні своя назва і код бланку (має назву переважно «форма №»), які затверджуються наказами Державного комітету статистики України, Мінфіном, ДПАУ тощо. У номері документа здебільшого використовуються перші літери, які позначають скорочену назву або активи, з якими проводиться певна господарська операція, або назву самої операції, або скорочену назву самого первинного документа.

Наприклад, букви ОЗ в назві первинного документа «Ф. № ОЗ–3 Акт на списання основних засобів» означають, що цей документ підтверджує певну операцію з основними засобами, в цьому разі – їх списання. Аналогічно буква М у «Ф. № М–4 Прибутковий ордер» означає, що операція відбувається з матеріальними цінностями, і в цьому випадку означає їх оприбуткування. Буква П в «Ф. № П–49 Розрахунково платіжна відомість» означає, що цей документ засвідчує певну операцію, пов'язану з персоналом підприємства, в цьому випадку – з виплатою йому заробітної плати. Букви КО в первинному документі «Ф. КО–1 Прибутковий касовий ордер» означають назву самого документа.

Деякі документи в своїй назві не мають скорочень, а тільки код, наприклад, код «0401002» означає «Платіжне доручення». Але деякі документи можуть і не мати певної затвердженої форми (коду бланка), наприклад, акти виконаних робіт, наданих послуг, звіт комісіонера тощо. Але такі документи в обов'язковому порядку повинні містити обов'язкові реквізити.

За призначенням первинні документи поділяються так:

1. Розпорядчі, які містять розпорядження на проведення певних операцій. Ці документи є підставою не для здійснення бухгалтерських записів, а для проведення певних операцій і складання відповідних первинних документів в майбутньому, на підставі яких будуть зроблені бухгалтерські записи. Прикладом таких документів може бути:

а) наказ про прийом співробітника на роботу. В подальшому на підставі цього первинного документа на співробітника буде складатися такий первинний документ, як табель обліку робочого часу, який зі свого боку буде підставою для нарахування і виплати заробітної плати співробітнику.

б) наказ про відрядження. На підставі цього документа співробітнику будуть видані посвідчення про відрядження (якщо цей документ є внутрішнім документом цього підприємства) і грошові кошти під звіт – на відрядження.

До таких документів також можна віднести і різні договори підприємства з іншими суб'єктами господарської діяльності, чеки для зняття грошових коштів з поточного рахунку, платіжні доручення, рахунки-фактури тощо. Наприклад, платіжне доручення є розпорядженням банківській організації на перерахування грошових коштів з поточного рахунку підприємства на рахунок іншого суб'єкта підприємницької діяльності або органу влади;

2. Виконавчі (виправдні), які юридично підтверджують здійснення певних господарських операцій і є підставою для здійснення бухгалтерських записів. Прикладами таких документів можуть бути прибуткові та видаткові касові ордери, товарно-транспортні накладні, накладні на видачу матеріальних цінностей (видаткові накладні), розрахункові та платіжні відомості тощо;

3. Комбіновані, які мають одночасно ознаки розпорядчих та виконавчих документів і є підставою для здійснення бухгалтерських записів. Прикладами таких документів можуть бути розрахунки (довідки) бухгалтерії про суму податків, які підлягають сплаті до бюджету, рішення податкових органів про стягнення штрафів або пені тощо.

За місцем складання первинні документи поділяються на зовнішні і внутрішні.

Зовнішні документи – це ті документи, які надходять на підприємство від інших суб'єктів господарської діяльності або органів державної влади. До таких документів належать виписки банків, рахунки-фактури, видаткові накладні постачальників, доручення на отримання матеріальних цінностей, написаних покупцями тощо.

Внутрішні документи – це всі документи, які складені на підприємстві.

За характером документальних операцій документи бувають:

- грошові;
- матеріальні;
- розрахункові (розрахункова відомість).

За способом використання:

- разові (одноразова операція);
- накопичувальні.

За обсягом відображеної інформації:

- первинні (в момент звершення);
- зведені (узагальнюючі).

Первинні документи для отримання узагальнюючих даних можуть об'єднуватися в зведені.

Первинні документи повинні заповнюватися чорнилом, пастою кулькової ручки; за допомогою комп'ютера або іншими способами, які забезпечують збереження цих записів протягом терміну, встановленого для їх зберігання в архіві.

У документах забороняються несанкціоновані (необґрунтовані) виправлення і підчищення. Допущені помилки повинні виправлятися чорнилом. Водночас неправильний запис або сума повинна бути закреслена так, щоб її можна було прочитати, а зверху потрібно розташувати правильний напис або суму. Виправлення повинно бути підписано особою, яка це виправлення внесла, водночас необхідно зазначати дату виправлення. У звітності, касових і банківських документах (таких як платіжні доручення, чеки на отримання грошових коштів, прибуткові та видаткові касові ордери) ніякі виправлення і підчищення не допускаються. Якщо в таких документах допущена помилка, то вони повинні бути анульовані (ставиться штамп або напис «анульовано», підпис відповідальної особи і дата) і замість них виписані інші. Більшість внутрішніх первинних документів складаються за межами бухгалтерії, наприклад, видаткові накладні можуть складатися в відділі збуту, накладні на внутрішнє переміщення і прибуткові ордери – комірниками тощо. Тому відповідальність за правильність складання первинних документів несуть особи, які ці первинні документи складають.

Первинні документи підлягають перевірці співробітниками бухгалтерії в момент отримання або в момент складання на наявність в них обов'язкових реквізитів та відповідність господарської операції чинному законодавству. Документи також повинні перевірятися на наявність в них арифметичних помилок, відповідність показників, що характеризують господарчу операцію, відповідність найменувань товарів. Документи без належних реквізитів, з помилками або недостовірними даними бухгалтерією прийматися не повинні. Якщо такі документи є внутрішніми, то в них дозволяється внесення виправлень в порядку, про який говорилося вище. Деякі первинні документи можуть бути дійсними тільки протягом певного часу. Наприклад, доручення на отримання матеріальних цінностей дійсна протягом десяти днів з дати оформлення (з дати, зазначеної на документі, як дата його оформлення), платіжне доручення – трьох днів, касові документи – одного дня. Тому бухгалтерам слід також зве-

ртати увагу і на цей факт при обробці документів. Положенням № 88 запропоновано складати на підприємствах графік документообігу. Спеціальної форми для такого графіка не передбачено, але в ньому мають бути вказані особи, відповідальні за складання певних документів, терміни передачі складених документів такими особами в бухгалтерію, перелік осіб, які повинні візувати певні документи тощо. Документування господарських операцій, угрупування за видами і подальше збереження первинних документів являє собою первинний облік на підприємстві.

ТОВ «Сонечко»
підприємство, організація
Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ 11111111

"Затверджую"

Директор Я. А. Голова
"09" січня 2018 р.

(підпис)

Графік документообігу

01.01.18 г.

Харків

№ п/п	Документ (форма)	Хто оформлює (виписує та реєструє)	Кто підписує	Ким і кому передається	Дата передачі	Хто оформлює (виконує)	Дата виконання	Ким і кому передається після виконання	Дата передачі	Хто перевіряє
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Ф. № КО-2 «Видатковий касовий ордер»	Відповідальний бухгалтер	Директор, Гол. бухгалтер	Відповідальним бухгалтером касиру		Кассир		Кассиром Відповідальному бухгалтеру		Відповідальний бухгалтер (головний бухгалтер)

Склав Гол. бухгалтер Шия В. В.

Рис. 1.1. Графік документообігу

Інвентаризація – це перериване (переважно періодичне) документальне спостереження, яке доповнює поточний облік і дозволяє виявляти розбіжності між фактичною наявністю господарських засобів і обліковими даними за допомогою виявлення надлишків, неврахованих в обліку, а також нестач, що викликані розкраданнями і втратами.

На підприємстві інвентаризація проводиться в таких випадках:

- відповідно до положення про бухоблік: за необоротними активами – один раз на рік; за оборотними – один раз в квартал;
- у разі зміни матеріально відповідальних осіб;
- у разі встановлення фактів крадіжок або після стихійних лих;
- у разі переоцінки товарно-матеріальних цінностей;

– у разі зміни власника підприємства або підрозділу.

Для проведення інвентаризації на підприємстві створюється інвентаризаційна комісія у складі керівника підприємства або його заступника з обов'язковою участю головного бухгалтера і матеріально відповідальної особи.

Склад комісії призначається наказом по підприємству. На момент проведення інвентаризації матеріально відповідальна особа складає звіт і дає розписку в тому, що всі прибуткові та видаткові документи здані їм в бухгалтерію, що матеріальні цінності, які надійшли, оприбутковані, а вибулі – списані.

До моменту проведення інвентаризації всі операції повинні бути відображені в облікових регістрах, залишки прораховані і виведені. Комісією під час проведення інвентаризації складається перелік всіх наявних товарно-матеріальних цінностей, які визначаються за допомогою перерахунку, зважування та обмірювання в присутності матеріально відповідальних осіб.

Кожна сторінка інвентаризаційного опису підписується членами інвентаризаційної комісії. Для виявлення результатів інвентаризації складається порівняльна відомість, в якій зіставляються облікові залишки з даними інвентаризаційного опису і перевіряються розбіжності.

Виявлені розбіжності відображаються в обліку так:

- 1) надлишки оприбутковуються;
- 2) нестачі в межах норм природних втрат (норми бою, усушки, утруски) списують на витрати, а понад норми природного збитку – перекладають на винних осіб (матеріально відповідальних осіб). Якщо таких немає, то вони погашаються за рахунок прибутку підприємства.

1.3. Рахунки і подвійний запис

Для обліку руху господарських засобів і джерел їх утворення в бухобліку застосовується система рахунків. **Рахунок** – спосіб групування господарських операцій за економічно однорідними ознаками. Графічно рахунок являє собою таблицю, що поділена на дві частини.

Рахунок	
Дебет	Кредит
сальдо початкове	сальдо початкове
зміни	зміни
оберт	оберт
сальдо кінцеве	сальдо кінцеве

Рис. 1.2. Схема рахунку

Ліва частина рахунку називається дебет (у перекладі – давати), права – кредит (в перекладі – вірити). У верхній частині рахунку записується сальдо (залишок) на початок місяця. Під сальдо записуються зміни, що відбулися в господарських засобах чи джерелах їх утворення за місяць в одну або іншу сторону.

Сума всіх змін в бік збільшення або зменшення називається обертом (кредитовим або дебетовим). Під обертом на кінець місяця розраховується сальдо кінцеве (або залишок на кінець місяця).

Відносно балансу рахунки поділяють на активні і пасивні.

Активні – це рахунки, на яких відображається рух і зміна активів або господарських засобів підприємства. В активних рахунках сальдо завжди дебетове. За дебетом відображають збільшення, а за кредитом – зменшення господарських засобів підприємства.

Дебет	Активний рахунок	Кредит
сальдо початкове	зміни в бік зменшення	
зміни в бік збільшення		
дебетовий оберт		кредитовий оберт
сальдо кінцеве = сальдо початкове + дебетовий оберт - кредитовий оберт		

Рис. 1.3. Схема активного рахунку

Приклад

Залишок на 01.09.18 грошових коштів по касі підприємства становив 200 гривень. Протягом місяця по касі відбулися такі зміни:

1. Надійшли в касу з поточного рахунку для виплати зарплати 81 000 грн;
2. Видана з каси зарплата працівникам підприємства в сумі 80 600 грн;
3. З каси підзвітній особі видані відрядні в сумі 300 грн.

Зазначені операції будуть відображені за активним рахунком 30 «Готівка» в такий спосіб:

Дебет	30 «Готівка»	Кредит
<i>Сальдо на 01.09.18 – 200</i>		2) 80600
1) 81000		3) 300
<i>дебетовий оберт = 81000</i>		<i>кредитовий оберт = 80900</i>
<i>Сальдо на 01.10.18 = 200 + 81000 – 80900 = 300</i>		

Рахунки, на яких відображається рух і зміна пасивів або джерел утворення господарських засобів підприємства називаються пасивними рахунками. У пасивних рахунках сальдо завжди кредитове. За кредитом відображають збільшення, а за дебетом – зменшення джерел утворення господарських засобів підприємства.

Дебет	Пасивний рахунок	Кредит
зміни в бік зменшення		сальдо початкове
		зміни в бік збільшення
дебетовий оберт		кредитовий оберт
		сальдо кінцеве = сальдо початкове + кредитовий оберт - дебетовий оберт

Рис. 1.4. Схема пасивного рахунку

Приклад

Залишок на 01.09.18 короткострокової кредиторської заборгованості перед банком за кредитом складає 50 000 грн.

Протягом місяця відбулися такі зміни:

- 1) підприємством від банку було отримано короткостроковий кредит для придбання обладнання на суму 100 000 грн;
- 2) на поточний рахунок надійшов черговий транш короткострокового кредиту – на суму 30 000 грн;
- 3) з поточного рахунку підприємства була частково погашена заборгованість перед банком за короткостроковим кредитом на суму 20 000 грн.

Зазначені операції будуть відображені за пасивним рахунком 60 «Короткострокові позики» так:

Дебет	60 «Короткострокові позики»	Кредит
3) 20 000		сальдо на 01.09.18 50 000
		1) 100 000
		2) 30 000
дебетовий оберт = 20 000		кредитовий оберт = = 130 000
		Сальдо на 01.10.18 = = 50 000 + 130 000 - 20 000 = = 160 000

Спосіб відображення господарських операцій за рахунками бухгалтерського обліку, що дозволяє відображати взаємозв'язок господарських засобів і джерел їх утворення, називається подвійним записом.

За допомогою подвійного запису завжди можна сказати, куди або звідки надійшли господарські засоби, які зміни відбулися в розрахунках або джерелах утворення господарських засобів.

Приклад

1. Надійшли гроші в касу з поточного рахунку для виплати зарплати на 40 000 грн;
2. З поточного рахунку проведений розрахунок з постачальниками за надані матеріали на 60 000 грн;

3. З каси видана заробітна плата працівникам підприємства – 39 000 грн.

Дебет	30 «Готівка»	Кредит
Сальдо на 01.09.18 200		3) 39 000
1) 40 000		
дебетовий оберт = 40 000		кредитовий оберт = 39 000
Сальдо на 01.10.18 = = 200 + 40 000 - 39 000 = = 1200		

Дебет	31 «Виробничі запаси»	Кредит
Сальдо на 01.09.18 125 000		1) 40 000 2) 60 000
дебетовий оберт = 0		кредитовий оберт = = 100 000
Сальдо на 01.10.18 = = 125 000 + 0 - 100 000 = = 25 000		

Дебет 63 «Розрахунки з постачальниками» Кредит

3) 60 000	сальдо на 01.09.18 – 90 000
дебетовий оберт = 60 000	кредитовий оберт = 0
	Сальдо на 01.10.18 = 90 000 + 0 - 60 000 = 30 000

Дебет 661 «Розрахунки за виплатами працівникам» Кредит

3) 39 000	сальдо на 01.09.18 40 000
дебетовий оберт = 39 000	кредитовий оберт 0
	Сальдо на 01.10.18 = 40 000 + 0 - 39 000 = 1 000

Простим бухгалтерським проведенням називається відображення господарської операції за дебетом одного і кредитом іншого рахунку.

Взаємозв'язок рахунків, що виникає в результаті відображення на них господарських операцій за допомогою подвійного запису, називається кореспонденцією рахунків, а рахунки кореспондуючими.

У зв'язку з тим, що подвійний запис відображає господарські операції в одній і тій же сумі одночасно за дебетом і кредитом – сума дебетових обортів за всіма рахунками за місяць повинна дорівнювати сумі кредитових обортів. У цьому полягає контролююча функція подвійного запису.

Складним бухгалтерським проведенням називається одночасне відображення господарської операції за дебетом одного і кредитом декількох рахунків або навпаки.

N опер	Зміст операції	Сума	Дебет	Кредит
1	Перераховано з поточного рахунку, зокрема:	40 000		31 «Рахунки в бан-
	а) постачальникам	32 000	63 «Розрахунки з постачальниками»	ках»
	б) отримано в касу	8 000	30 «Готівка»	

План рахунків бухгалтерського обліку являє собою систематизований перелік рахунків бухгалтерського обліку, основою якого є класифікація рахунків за їх економічним змістом. Ведення рахунків бухгалтерського обліку здійснюється для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань, і є обов'язковим для підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків, бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності) незалежно від форми власності, організаційно-правових форм і видів діяльності.

План рахунків бухгалтерського обліку в Україні поділяється на класи, які визначають види активів і пасивів, що повинні відображатися на рахунках того чи іншого класу. Класи рахунків пронумеровані від 0 до 9. Якщо точніше, то 1–9, 0. Останній, нульовий клас рахунків містить позабалансові рахунки, тому вказується в плані рахунків останнім. Класи рахунків 1, 2, 3 призначені для відображення переважно активів підприємства, класи рахунків 4, 5, 6 для

відображення пасивів. Класи 7, 8, 9 плану рахунків призначені для відображення господарських операцій підприємства. Ці рахунки є оборотними, тобто в кінці облікового періоду на них не можуть бути будь-які бухгалтерські залишки. Рахунок 79 слугує для визначення фінансового результату господарської діяльності.

Нумерація рахунків в плані рахунків бухгалтерського обліку є позиційною. Тобто угруповання рахунків відбувається зліва направо за цифрами (символами) рахунків. Належність рахунку до конкретного класу в плані рахунків визначається першою цифрою в номері рахунку. Тобто всі рахунки, перша цифра позначення яких одиниця, належать до першого класу рахунків, двійка до другого тощо. Друга цифра (символ) рахунків плану рахунків бухгалтерського обліку визначає безпосередньо групу рахунків для відображення однорідних активів (пасивів, господарських операцій) підприємства. Третя цифра (символ) рахунку в плані рахунків визначає безпосередньо рахунок бухгалтерського обліку.

Підприємство (головний бухгалтер) має право самостійно доповнювати план рахунків власними субрахунками для більш повного відображення господарських операцій підприємства.

1.4. Синтетичний і аналітичний облік

Рахунки, на яких обліковуються господарські кошти і джерела їх утворення в єдиній вартісній оцінці, називаються **синтетичними рахунками**, а облік на них – синтетичним обліком.

Всі рахунки плану рахунків першого порядку є синтетичними рахунками.

Рахунки, на яких обліковуються господарські кошти і джерела їх утворення в натуральному і трудовому вираженні, називаються **аналітичними рахунками**, а облік на них – аналітичним обліком.

Аналітичні рахунки завжди відкриваються до синтетичних, розкриваючи і деталізуючи їх зміст.

Приклад

Залишок за рахунком 10 «Основні засоби» – 1 330 000. До нього відкриті такі аналітичні рахунки:

Найменування	Кількість	Ціна	Вартість	Місце знаходження
1. Будівля цеху № 1	1	360000	360000	Цех № 1
2. Будівля цеху № 2	1	180000	180000	Цех № 2
3. Станки токарні	20	2000	40000	Цех № 1
4. Станки фрезерні	30	25000	750000	Цех № 2
Всього			1330000	

Аналітичні рахунки дозволяють вести контроль за збереженням господарських засобів підприємства за місцями зберігання і за матеріально-відповідальними особами.

Дані синтетичного і аналітичного обліку завжди збігаються, тому що відображення на них здійснюється на підставі одних і тих же первинних документів. Аналітичні рахунки мають ті ж властивості, що і синтетичні, до яких вони відкриті.

Для того, щоб перевірити правильність відображення господарських операцій в регістрах аналітичного обліку, складаються оборотні відомості за аналітичними рахунками. У них підсумковий рядок повинен збігтися з рядком до відповідного рахунку в оборотній відомості за синтетичними рахунками.

Відомість за аналітичними рахунками до рахунку 20 «Виробничі запаси»

Найменування	Одиниці виміру	Ціна	Сальдо (Д) початкове		Оберти				Сальдо (Д) кінцеве	
			кількість	сума	Дебет		Кредит		кількість	сума
					кількість	сума	кількість	сума		
Кварцит	т	12	50000	600000	4000	48000	45000	540000	9000	108000
Пісок	т	4	80000	320000	8000	32000	78000	312000	10000	40000
Всього				920000		80000		852000		148000

Відомість за аналітичними рахунками до рахунку 63

«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

Найменування	Сальдо (К) початкове	Оберти		Сальдо (К) кінцеве
		Дебет	Кредит	
Розрахунки з трестом № 25	31000	31000	—	—
Розрахунки з п/п «Шахта»	—	70000	80000	10000
Всього	31000	101000	80000	10000

Узагальнені висновки

Бухгалтерський облік – система суцільного, безперервного, суворо документованого і взаємопов’язаного відображення господарських засобів (грошових і матеріальних ресурсів), джерел їх утворення в єдиній вартісній оцінці з метою забезпечення інформації користувачів.

Предметом вивчення бухгалтерського обліку є підприємство з його господарськими засобами і джерелами їх утворення.

Методи бухгалтерського обліку: документація; інвентаризація; рахунки і подвійний запис; калькуляція; баланс; звітність.

Активи – сукупність майна і грошових коштів, що належать підприємству, в які вкладені кошти власників, від використання яких очікується отримання економічних вигод та які мають достовірну грошову оцінку.

Пасиви – це протилежність активів, джерело їх утворення.

Господарська операція – це подія, яка викликає зміну в структурі активів, зобов’язань або власний капітал підприємства.

Під **документацією** слід розуміти процес відображення інформації про господарські операції у відповідних документах.

Інвентаризація – це перериване (переважно періодичне) документальне спостереження, яке доповнює поточний облік і дозволяє виявляти розбіжності між фактичною наявністю господарських засобів і обліковими даними за допомогою виявлення надлишків, неврахованих в обліку, а також нестач, що викликані розкраданнями і втратами.

Для обліку руху господарських засобів і джерел їх утворення в бухобліку застосовується система рахунків. **Рахунок** – спосіб групування господарських операцій за економічно однорідними ознаками. Відносно балансу рахунки поділяють на активні і пасивні.

Активні – це рахунки, на яких відображається рух і зміна активів або господарських засобів підприємства. Рахунки, на яких відображається рух і зміна пасивів або джерел утворення господарських засобів підприємства, називаються пасивними рахунками. Спосіб відображення господарських операцій за рахунками бухгалтерського обліку, що дозволяє відображати взаємозв'язок господарських засобів і джерел їх утворення, називається подвійним записом.

Взаємозв'язок рахунків, що виникає в результаті відображення на них господарських операцій за допомогою подвійного запису, називається кореспонденцією рахунків, а рахунки кореспондуючими.

Рахунки, на яких обліковуються господарські кошти і джерела їх утворення в єдиній вартісній оцінці, називаються **синтетичними рахунками**, а облік на них – синтетичним обліком.

Рахунки, на яких обліковуються господарські кошти і джерела їх утворення в натуральному і трудовому вираженні, називаються **аналітичними рахунками**, а облік на них – аналітичним обліком.

Аналітичні рахунки завжди відкриваються разом із синтетичними, розкриваючи і деталізуючи їх зміст.

Контрольні питання

1. Що таке господарська діяльність? Хто є суб'єктами господарської діяльності?
2. Що таке бухгалтерський облік? Які суб'єкти господарської діяльності повинні вести бухгалтерський облік?
3. Що таке господарська операція? Дайте визначення її ознак і показників.
4. З якою метою і які органи здійснюють регулювання бухгалтерського обліку в Україні?

5. Хто і з якою метою розробляє і затверджує положення (стандарти) бухгалтерського обліку № 6. До чиеї компетенції входять питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві?
6. Які права має підприємство з організації бухгалтерського обліку?
7. Які основні функції виконує головний бухгалтер підприємства?
8. Як класифікують джерела утворення господарських засобів?
9. Що таке метод бухгалтерського обліку?
10. З яких основних елементів складається метод бухгалтерського обліку?
11. Які вимоги висувають до первинних документів?
12. На підставі якої нормативної бази потрібно організовувати документування на підприємстві?
13. У чому полягає бухгалтерська обробка документів?
14. Що таке документообіг і документопотік?
15. Для чого призначений графік документообігу?
16. Класифікація документів за призначенням.
17. Класифікація документів за місцем складання.
18. Класифікація документів за характером господарських операцій.
19. Класифікація документів за способом використання.
20. Класифікація документів за обсягом відображеної інформації.
21. Що являють собою рахунки бухгалтерського обліку, їх будова?
22. У чому суть подвійного запису, яке її призначення?
23. Як влаштовані активні рахунки?
24. Як влаштовані пасивні рахунки?
25. На які групи поділяються бухгалтерські рахунки за економічним змістом?
26. На які групи поділяються бухгалтерські рахунки за призначенням і побудовою?
27. Для чого застосовуються позабалансові рахунки, як вони відрізняються від балансових?
28. Що таке просте і складне бухгалтерське проведення?

29. За якими принципами побудований План рахунків бухгалтерського обліку?
30. Як складають оборотні відомості і яке їхнє призначення?
31. Характеристика синтетичних рахунків і синтетичного обліку.
32. Характеристика аналітичних рахунків і аналітичного обліку.
33. Які методи перевірки в аналітичному і синтетичному обліку ви знаєте?

Приклади розв'язання типових задач

Приклад 1

Залишки на початок місяця за рахунками:

№ рахунку	Сума	№ рахунку	Сума
10 «Основні засоби»	1750000	40 «Статутний капітал»	2636400
20 «Виробничі запаси»	920000	44 «Прибуток нерозподілений, збитки непокриті»	72000
31 «Рахунки в банках»	128500	60 «Короткострокові позики»	63000
37 «Розрахунки з іншими дебіторами»	3800	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	31000
30 «Каса»	100		

Розшифровка до рахунку 20 «Виробничі запаси»:

Кварцит: 50 000 т по 12 грн/т на суму 600 000, матеріально відповідальний Соколов І. Р., склад № 2.

Пісок: 80 000 т по 4 грн/т на суму 320 000, матеріально відповідальний Квасоля А. Н., склад № 3.

Розшифровка до рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»:

Заборгованість тресту № 25 – 31000.

Відбулися такі операції:

№	Зміст	Сума	Дебет	Кредит
1	Відпущені зі складу матеріали у виробництво, зокрема: а) кварциту 45000 т по 12 грн/т на 540000; б) піску 78000 т по 4 грн/т на 312000.	852000	23 «Виробництво»	20 «Виробничі запаси»
2	Надійшли матеріали від п/п «Шахта», зокрема: а) кварциту 4000 т по 12 грн/т на 48000; б) піску 8000 т за 4 грн/т на 32000.	80000	20 «Виробничі запаси»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
3	З поточного рахунку перераховано постачальникам за поставлені матеріали, зокрема: а) тресту № 25 – 31000; б) п / п «Шахта» – 70000.	101000	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	31 «Рахунки в банках»

Відобразимо ці операції спочатку за синтетичними рахунками:

20 «Виробничі запаси»	
Д	К
Сальдо поч = 920000	1) 852000
2) 80000	
Об = 80000	Об = 852000
Сальдо кін = 148000	

23 «Виробництво»	
Д	К
Сальдо поч = 0	
1) 852000	
об = 852000	
Сальдо кін = 852000	

63 «Розрахунки з постачальниками

Д та підрядниками» К

3) 101000	Сальдо поч = = 31000
	2) 80000
Об = 101000	Об = 80000
	Сальдо кін = = 10000

Д 31 «Рахунки в банках» К

Сальдо поч = = 128500	3) 101000
Об = 0	Об = 101000
Сальдо кін = = 27500	

Оборотна відомість за синтетичними рахунками

№ рахунків	Сальдо початкове		Оберти		Сальдо кінцеве	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
10	1750000	—	—	—	1750000	
20	920000	—	80000	852000	148000	
23	—	—	852000	—	852000	
30	100	—	—	—	100	
31	128500	—	—	101000	27500	—
60	—	63000	—	—	—	63000
63	—	31000	101000	80000	—	10000
377	3800	—	—	—	3800	—
40	—	2636400	—	—	—	2636400
441	—	72000	—	—	—	72000
Всього	2802400	2802400	1033000	1033000	2781400	2781400

Тепер відобразимо операції за аналітичними рахунками:

Д «Кварцит» К

Сальдо поч = 50000 т × × 12 = 600 000	1а) 45 000 т × 12 = = 540 000
2а) 4 000 т × × 12 = 48 000	
Об = 400 т × 12 = = 48000	Об = 45 000 т × × 12 = 540000
Сальдо кін = 9000 т × × 12 = 108 000	

Д «Пісок» К

Сальдо поч = 80000 т × 4 = = 320000	1б) 78000 т × 4 = = 312000
2б) 8000 т × 4 = = 32000	
Об = 8000 т × 4 = 32000	Об = 78000 т × 4 = 312000
Сальдо кін = 10000 т × 4 = 40000	

Д «Розрахунки з трестом № 25» К

3а) 31000	Сальдо поч = 31000
Об = 31000	Об = 0
	Сальдо кін = 0

Д «Розрахунки з п/п Шахта» К

3б) 70000	Сальдо поч = 0
Об = 70000	2) 80000
	Об = 80000
	Сальдо кін = 10000

Відомість за аналітичними рахунками до рахунку 20 «Виробничі запаси»

Найменування	Одиниці виміру	Ціна	Сальдо (Д) початкове		Оберти				Сальдо (Д) кінцеве	
			кількість	сума	Дебет		Кредит		кількість	сума
					кількість	сума	кількість	сума		
Кварцит	т	12	50000	600000	4000	48000	45000	540000	9000	108000
Пісок	т	4	80000	320000	8000	32000	78000	312000	10000	40000
Всього				920000		80000		852000		148000

Відомість за аналітичними рахунками до рахунку 63

«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

Найменування	Сальдо (К) початкове	Оберти		Сальдо (К) кінцеве
		Дебет	Кредит	
Розрахунки з трестом № 25	31000	31000	—	—
Розрахунки з п/п Шахта	—	70000	80000	10000
Всього	31000	101000	80000	10000

Тести для самоконтролю

- Традиційно в Україні господарський облік поділяють на:
 - фінансовий, податковий, управлінський;
 - оперативний, статистичний, бухгалтерський;
 - бухгалтерський, виробничий, управлінський;
 - немає правильної відповіді.
- Бухгалтерський облік є складовою більш широкого поняття:
 - податковий облік;
 - фінансовий облік;
 - господарський облік;
 - немає правильної відповіді.
- Облік, який надає інформацію про кількісну характеристику якісно визначених масових явищ і процесів у визначених умовах часу і простору, називається:

- а) аналітичним; б) зведеним;
 - в) статистичним; г) немає правильної відповіді.
4. Не є етапами (стадіями) господарського обліку:
- а) спостереження, вимірювання;
 - б) групування і узагальнення;
 - в) реєстрація фактів господарського життя;
 - г) немає правильної відповіді.
5. Упорядкована і регламентована система збирання, вимірювання, обробки та передачі інформації про господарюючий суб'єкт користувачам для прийняття управлінських рішень – це:
- а) одне з відомих визначень бухгалтерського обліку;
 - б) визначення бухгалтерського обліку, наведене в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
 - в) визначення завдання курсу «Теорія бухгалтерського обліку»;
 - г) немає правильної відповіді.
6. У бухгалтерському обліку використовують такі вимірники:
- а) грошові;
 - б) натуральні;
 - в) трудові;
 - г) всі зазначені вище.
7. Натуральні вимірники використовуються для:
- а) аналітичного (кількісного) обліку матеріальних цінностей;
 - б) розрахунку погодинної заробітної плати;
 - в) складання фінансової звітності;
 - г) немає правильної відповіді.
8. Яке з наведених нижче тверджень є правильним:
- а) в бухгалтерському обліку використовується виключно грошовий вимірник;
 - б) грошовий вимірник у бухгалтерському обліку використовується поряд із натуральними;

- в) трудові вимірники в сучасному бухгалтерському обліку не застосовуються;
 - г) за допомогою грошового вимірника узагальнюються всі господарські операції, що раніше обліковувались у натуральних і трудових вимірниках.
9. Для обліку кількості відпрацьованого часу використовують такі вимірники:
- а) натуральні й вартісні;
 - б) умовно-натуральні;
 - в) трудові;
 - г) всі перелічені вище.
10. У якому варіанті відповіді перелічено тільки натуральні показники:
- а) гривня, копійка, метр;
 - б) кілограм, умовна банка, метр;
 - в) долар, людино-день, штука;
 - г) у жодному з наведених.
11. Особливістю бухгалтерського обліку є те, що він:
- а) суворо документальний;
 - б) вартісний;
 - в) суцільний, безперервний;
 - г) всі перелічені.
12. Використання вибіркового (несуцільного) спостереження характерне для:
- а) бухгалтерського обліку;
 - б) статистичного обліку;
 - в) аналітичного обліку;
 - г) фінансового обліку.
13. Який з видів господарського обліку може мати суцільний характер:
- а) статистичний;
 - б) бухгалтерський;
 - в) всі наведені вище;
 - г) немає правильної відповіді.

14. Виключно документальне спостереження за фактами господарської діяльності використовують у:
- а) бухгалтерському обліку;
 - б) статистичному обліку;
 - в) оперативному обліку;
 - г) в усіх наведених.
15. За характером і змістом бухгалтерський облік поділяють на:
- а) аналітичний та синтетичний;
 - б) зведений та пооб'єктний;
 - в) фінансовий, податковий, управлінський;
 - г) оперативний та статистичний.
16. Обчислення показників доходів та витрат, а також визначення прибутку для розрахунку суми податку є функцією:
- а) фінансового обліку;
 - б) управлінського обліку;
 - в) податкового обліку;
 - г) всіх перелічених вище видів обліку.
17. Основною метою фінансового обліку є:
- а) узагальнення даних про господарську діяльність у формі фінансової звітності;
 - б) облік та розподіл витрат за центрами відповідальності;
 - в) складання податкових декларацій;
 - г) все перелічене вище.
18. Що з наведеного містить комерційну таємницю підприємства:
- а) фінансова звітність;
 - б) дані управлінського обліку;
 - в) податкові декларації;
 - г) все наведене вище.
19. Не є обов'язковим і використовується виключно для внутрішніх потреб управління:
- а) податковий облік;

- б) управлінський облік;
 - в) фінансовий облік;
 - г) всі наведені вище.
20. Обов'язковість ведення бухгалтерського обліку в Україні закріплена в:
- а) Законі України «Про податкову службу»;
 - б) Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;
 - в) Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку;
 - г) Конституції України.
21. Доповніть твердження: «Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку є...»:
- а) обов'язковими для використання в усіх країнах – членах ООН;
 - б) обов'язковими для використання в Україні;
 - в) набором рекомендацій щодо ведення обліку та подання звітності;
 - г) набором рекомендацій про організацію податкової системи.
22. Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку затверджуються:
- а) урядом України;
 - б) спеціальною комісією ООН;
 - в) Міністерством фінансів України;
 - г) Президентом України.
23. Доповніть речення: «Державне регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні...»:
- а) здійснюється на підставі Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;
 - б) здійснюється на підставі Закону України «Про податкову службу»;
 - в) не здійснюється;
 - г) заборонено Конституцією України.
24. Правила ведення податкового обліку визначаються в:
- а) Законі України «Про податкову службу»;
 - б) Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;
 - в) Податковому кодексі України;
 - г) Законі України «Про податковий облік та суміжні права».

25. Особи, які використовують фінансову звітність та іншу бухгалтерську інформацію для задоволення певних інформаційних потреб називаються:
- а) користувачами бухгалтерської інформації;
 - б) потенційними інвесторами;
 - в) власниками підприємства;
 - г) пов'язаними особами.
26. Користувачів бухгалтерської інформації поділяють на:
- а) дійсних і потенційних;
 - б) внутрішніх та зовнішніх;
 - в) прямих та опосередкованих;
 - г) постійних та випадкових.
27. Які з наведених користувачів бухгалтерської інформації є внутрішніми:
- а) апарат управління підприємством;
 - б) власники;
 - в) керівники структурних підрозділів;
 - г) всі перелічені вище?
28. Які з наведених користувачів бухгалтерської інформації не є зовнішніми:
- а) потенційні інвестори;
 - б) постачальники;
 - в) професійні спілки;
 - г) жоден із перелічених вище.
29. Спроможність підприємства виплачувати дивіденди насамперед цікавить:
- а) акціонерів;
 - б) покупців продукції;
 - в) постачальників;
 - г) аудиторські фірми.
30. Здатність підприємства забезпечувати оплату праці та зайнятість цікавить:
- а) працівників;
 - б) профспілкові організації;
 - в) всіх зазначених вище;

- г) жодного з перелічених користувачів.
31. Постачальники та клієнти зацікавлені у:
- а) виконанні підприємством договірних зобов'язань;
 - б) своєчасності сплати податків підприємством;
 - в) дивідендній політиці підприємства;
 - г) своєчасності виплати заробітної плати.
32. Правове регулювання бухгалтерського обліку в Україні здійснюється:
- а) Верховною радою;
 - б) Міністерством фінансів;
 - в) урядом;
 - г) Прем'єр-міністром.
33. Оборотна відомість за синтетичними рахунками складається для:
- а) визначення залишків за рахунками на кінець місяця;
 - б) визначення залишків за рахунками на початок місяця;
 - в) для перевірки правильності рознесення господарчих операцій за рахунками бухгалтерського обліку;
 - г) для узагальнення відомостей про активи та пасиви підприємства.
34. Зменшення вартості майна записується:
- а) в кредит активного рахунку;
 - б) в дебет активного рахунку;
 - в) в дебет пасивного рахунку;
 - г) в кредит пасивного рахунку.
35. За допомогою якого елемента методу бухгалтерського обліку виявляються не оприбутковані цінності, розкрадання, нестачі тощо:
- а) документування;
 - б) оцінка;
 - в) інвентаризація;
 - г) подвійний запис.
36. Який елемент методу бухгалтерського обліку використовується для реєстрації господарських операцій:

- а) калькуляція;
- б) оцінка;
- в) баланс;
- г) документування.

37. Кореспонденцією рахунків називають:

- а) вказівку, на яких рахунках відобразити господарську операцію;
- б) форму відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку;
- в) взаємозв'язок між рахунками, що виникає під час подвійного запису господарських операцій;
- г) бухгалтерське проведення.

38. Діючий План рахунків складається з:

- а) 10 класів;
- б) 9 класів;
- в) 11 класів;
- г) 8 класів.

39. Метод бухгалтерського обліку – це:

- а) способи підходу до вивчення та пізнання предмету цієї науки;
- б) окремі способи та прийоми;
- в) способи спостереження за об'єктами обліку;
- г) сукупність способів та прийомів, за допомогою яких відображається предмет бухгалтерського обліку.

40. Оборот за дебетом дорівнює:

- а) обороту за кредитом цього рахунку;
- б) обороту за кредитом кореспондуючого рахунку;
- в) сумі всіх операцій за дебетом цього рахунку;
- г) сумі збільшення активів підприємства.

41. З нижченаведеного виділіть джерела власного капіталу:

- а) нерозподілений прибуток;
- б) кредити банку;
- в) кредиторська заборгованість постачальникам;

г) грошові кошти та їх еквіваленти.

42. План рахунків бухгалтерського обліку – це:

- а) класифікація загальної номенклатури синтетичних рахунків бухгалтерського обліку;
- б) перелік аналітичних рахунків, що використовуються в обліку;
- в) сукупність синтетичних і аналітичних рахунків;
- г) перелік рахунків, які рекомендовані Міністерством фінансів України.

43. Власний капітал – це:

- а) основні засоби;
- б) статутний капітал;
- в) грошові кошти;
- г) необоротні активи.

44. Рахунки, призначені для руху коштів:

- а) пасивні;
- б) активні;
- в) позабалансові;
- г) активно-пасивні.

45. Вибрати активи, які належать до виробничих запасів:

- а) готова продукція;
- б) основні засоби;
- в) грошові кошти;
- г) сировина і матеріали.

46. Основним для бухгалтерського обліку є вимірник:

- а) грошовий;
- б) трудовий;
- в) натуральний;
- г) якісний.

47. Коли в бухгалтерському обліку відображаються господарські операції:

- а) господарські операції в бухгалтерському обліку не відображаються;
- б) відображаються в міру їх здійснення, незважаючи на документи;

- в) відображаються методом їх суцільного і безперервного документування;
- г) відображаються в момент одержання документів, незважаючи на фактичне здійснення;
- д) відображаються тільки за розпорядженням керівника, незважаючи на документи та факт здійснення.

48. В який момент мають бути оформлені первинні документи:

- а) після проведення господарської операції;
- б) в момент проведення господарської операції або, якщо це неможливо, одразу після її завершення;
- в) до проведення господарської операції;
- г) тільки за розпорядженням керівника;
- д) в будь-який час.

49. Визначити найбільш правильне для бухгалтерського обліку визначення первинних документів:

- а) це цінні папери;
- б) це письмові підтвердження факту господарських операцій, які складаються виключно за розпорядженням власника;
- в) це письмові підтвердження певної форми та змісту на здійснення розрахункових операцій, підписані головним бухгалтером, керівником, матеріально-відповідальною особою;
- г) це письмові підтвердження певної форми та змісту на здійснення операцій переміщення товарів, підтверджені підписами головного бухгалтера, керівника, матеріально-відповідальної особи;
- д) це письмові підтвердження певної форми та змісту про факт здійснення господарської операції, включно з розпорядженнями та дозволами адміністрації на їх проведення.

50. Який з вимірників є основним у бухгалтерському обліку:

- а) трудовий (години, робочі дні);
- б) натуральний (одиниці вимірювання ваги, маси);
- в) грошовий (в іноземній валюті);

- г) грошовий (в національній валюті);
 д) натуральний (поштучне вимірювання).

Задачі для самостійного розв'язання

Задача 1.1

Таблиця 1.1

Назва	Сума	Назва	Сума
Заготовки	24 000	Довгострокові позики	132600
Газ балонний	32 000	Цвяхи	2 000
Система вентиляції	12 000	Сталь смугова	15 000
Обтиральний матеріал	3 800	Прибуток звітнього року	157220
Верстат фрезерний	100 000	Заборгованість по зарплаті	132760
Будівля цеху	150 000	Сталь кутова	20 000
Деталь № 112	39 140	Електроди	18 000
Гроші в касі	120	Заборгованість органам соцстраху	100000
Конвеєр	50 000	Короткостроковий банківський кредит	44 000
Гроші на поточному рахунку	222 620	Масло машинне	5 200
Будівля складу	31 000	Охолоджувальна рідина	2 800
Вантажні автовізки	5 шт по 10 000	Заборгованість постачальникам	20 400
Автомобіль КАМАЗ	120 000	Камінь відрізний	3 000
Заборгованість покупців	55 660	Заборгованість бюджету	8 000
Заборгованість підзвітних осіб	5 900	Фрези	5 000
Програмне забезпечення	7000	Заборгованість іншим кредиторам	13200
Незавершене виробництво	51240	Резервний капітал	50500
Товарний знак	82000	Зварювальне обладнання	12000
Готова продукція на складі	36800	Додатковий капітал	37000
Статутний капітал	460600		

Завдання:

Розподілити наведений перелік на господарські засоби та джерела їх утворення. Зі свого боку, в господарських засобах виокремити необоротні та

оборотні, в пасивах – власні й позикові. Порахувати суму кожного складового і підсумки активів і пасивів.

Задача 1.2

На початок місяця у підприємства є такі залишки за рахунками:

10 «Основні засоби» – 1 650 000

13 «Знос основних засобів» – 347 800

20 «Виробничі запаси» – 411 350

22 «МШП» – 14 800

23 «Виробництво» – 89 662

26 «Готова продукція» – 74 281

30 «Каса» – 800

31 «Рахунки в банках» – 82 900

372 «Розрахунки з підзвітними особами» – 0

377 «Розрахунки з різними дебіторами» – 5000

40 «Статутний капітал» – 1 771 185

43 «Резервний капітал» – 2570

441 «Нерозподілений прибуток» – 90 500

60 «Короткострокові позики» – 15 800

63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» – 20 500

65 «Розрахунки за страхуванням» – 3488

66 «Розрахунки з оплати праці» – 69 750

685 «Розрахунки з іншими кредиторами» – 7200

За місяць на підприємстві відбулися такі операції:

Таблиця 1.2

N опер	Зміст операції	Сума	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
1	Із поточного рахунку перерахована заборгованість постачальникам за поставлені запчастини	20 500		
2	Із поточного рахунку в касу за чеком 458 отримані гроші для виплати зарплати	42 000		
3	Видана з каси зарплата	41 500		

Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4	5
4	Надані матеріали зі складу у виробництво	82 000		
5	Надійшов на поточний рахунок короткостроковий банківський кредит	60 000		
6	Надійшла на поточний рахунок дебіторська заборгованість від ТОВ «Зет»	5000		
7	Видані кошти підзвітній особі з каси на відрядження	80		
8	Надійшли від постачальників матеріали	9800		
9	Перераховано з поточного рахунку, зокрема: а) іншим кредиторам б) відраховано на соцстрах в) отримано в касу	38 238 7200 3488 27 550		
10	Нараховано зарплату працівникам виробництва	21 700		
11	Із поточного рахунку погашена заборгованість банку по короткостроковому кредиту	32 600		
12	У порядку збільшення статутного капіталу від засновників отримано обладнання	17 820		
13	Надано зі складу МПП у виробництво	300		
14	Надійшла на склад з виробництва готова продукція	61 975		
15	Видана з каси зарплата	27 550		
16	Перераховано з поточного рахунку в покриття заборгованості постачальникам	9800		
17	Видано з каси на відрядження Орлову	98		

Завдання:

1. Скласти в таблиці проведення.
2. Відкрити рахунки, рознести в них сальдо і господарські операції, підрахувати обороти, вивести сальдо кінцеве.
3. Скласти оборотну відомість за формою:

Таблиця 1.3

Оборотна відомість за місяць

№ рахунка	Сальдо початкове		Обороти		Сальдо кінцеве	
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
1	2	3	4	5	6	7
10						
13						
20						
22						
23						
26						
30						

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7
31						
372						
377						
40						
43						
44						
60						
63						
65						
66						
685						
Разом						

Задача 1.3

На початок місяця у підприємства є такі залишки за рахунками:

10 «Основні засоби» – 678 000	13 «Знос основних засобів» – 90 000
20 «Виробничі запаси» – 15 896	23 «Виробництво» – 10 000
30 «Каса» – 200	31 «Рахунки в банках» – 37 500
63 «Розрахунки з постачальниками та під- рядниками» – 13 000	66 «Розрахунки з оплати праці» – 9 200
40 «Статутний капітал» – 629 396	60 «Короткострокові позики» – 0

Розшифрування до рахунку 20:

- 1) антрацит 600 т по 11,70 грн/т на суму 7020 (склад 2, відпов. Петров);
- 2) вугілля рядове 311 т по 16 грн/т на суму 4976 (склад 2, відпов. Петров);
- дошки дубові 300 м³ по 13 грн/м³ на суму 3900 (склад 1, відпов. Серов).

Разом на суму 15 896 грн.

Розшифрування до рахунку 63:

- 1) заборгованість Базі № 5 – 12 100 грн;
- 2) заборгованість Ліспромгоспу – 900 грн.

Разом на суму 13 000 грн

За місяць на підприємстві відбулися такі операції:

Таблиця 1.4

№ опер	Зміст операції	Сума	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
1	Надійшли на склад матеріали: 1.1. Від Базі № 5: а) антрациту 2 100 т по 11,70 грн/т; б) вугілля рядового 652 т по 16 грн/т 1.2. Від Ліспромгоспу: дошок дубових 100 м ³ по 13 грн/м ³	24 570 10 432 1 300		
2	Відпущені зі складу у виробництво: а) антрациту 2000 т по 11,70 грн/т; б) вугілля рядового 650 т по 16 грн/т	23 400 10 400		
3	Перераховано з поточного рахунку для погашення заборгованості постачальникам: а) Базі № 5; б) Ліспромгоспу	12 100 900		
4	Відпущені зі складу у виробництво дошки дубові 350 м ³ по 13 грн/м ³	4 550		
5	Нарахована зарплата робітникам виробництва	15 352		
6	Із поточного рахунку в касу за чеком № 1258 отримані гроші для виплати зарплати	15 400		
7	Видана з каси зарплата працівникам	15 400		
8	Надійшли на склад від Базі № 5 матеріали: а) антрациту 1000 т по 11,70 грн/т б) вугля рядового 500 т по 16 грн/т	11 700 8 000		
9	Надійшов на поточний рахунок короткостроковий банківський кредит	60 000		
10	Перераховано з поточного рахунку для погашення заборгованості Базі № 5	38 000		

Завдання:

1. Скласти в таблиці проведення.
2. Відкрити синтетичні рахунки, рознести в них сальдо і господарські операції, підрахувати обороти, вивести сальдо кінцеве.
3. Скласти оборотну відомість за синтетичними рахунками.
4. Відкрити аналітичні рахунки, рознести в них сальдо і господарські операції, підрахувати обороти, вивести сальдо кінцеве.
5. Скласти оборотну відомість за аналітичними рахунками.

Рекомендована література

1. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Т. В. Давидюк [та ін.] ; Нац. техн. ун-т «Харків. політехн. ін-т». – Х. : Гельветика, 2016. – 392 с.
2. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / М. Б. Кулинич, А. Т. Сафарова. – Луцьк : Вежа-Друк, 2017. – 410 с.
3. Бухгалтерський облік (загальна теорія): конспект лекцій в схемах і таблицях / Н. М. Малюга, В. М. Пархоменко ; Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. – К. : Консультант, 2017. – 66 с.
4. Маслій Н. Д. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посіб. – Одеса : Астропринт, 2017. – 270 с.
5. Скоробогатова Н. Є. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Н. Є. Скоробогатова ; Нац. техн. ун-т України «КПІ ім. Ігоря Сікорського». – Київ : Політехніка, 2017. – 248 с.

Розділ 2. Методика обліку активів і зобов'язань підприємств

2.1. Облік грошових коштів

2.2. Облік запасів

2.3. Облік основних засобів

2.4. Особливості обліку активів на будівельних підприємствах

2.5. Особливості обліку активів на будівельних підприємствах

Очікувані результати вивчення розділу:

знання:

– усвідомлювати сутність теоретичних та методичних основ обліку активів і зобов'язань;

– визначати завдання обліку активів і зобов'язань й області застосування його даних;

– ідентифікувати інформаційні джерела для обліку активів і зобов'язань;

уміння:

– застосовувати в процесі роботи основні методологічні положення П(С)БО щодо обліку активів і зобов'язань;

комунікація:

– спілкуватися та пояснювати сутність понять «актив», «зобов'язання», конкретизувати застосування окремих методів їх обліку.

2.1. Облік грошових коштів

Всі розрахунки підприємств між собою, а також з громадянами здійснюються за допомогою безготівкових або готівкових розрахунків. Для зберігання вільних грошових коштів і проведення безготівкових розрахунків підприємствам відкриваються поточні рахунки в банках.

Регулярно, в міру здійснення господарських операцій по поточному рахунку підприємства, банк надає своєму клієнтові виписку з його особового рахунку, в якій відбивається весь рух коштів клієнта, а в розшифровках до виписки більш детально розкривається зміст операції. Для обробки виписок клієнту необхідно пам'ятати, що банк відображає операції по рахунку клієнта з тієї

точки зору, що клієнт є його кредитором. Тому надходження коштів на рахунок клієнта в виписці відображається за кредитом, а перерахування коштів з рахунку – за дебетом. У виписці з поточного рахунку зазначається дата виписки поточної і попередньої, що дозволяє проводити наскрізний облік виписок.

Підприємство має право відкривати кілька рахунків в банках України.

Для відкриття поточного рахунку підприємство подає такі документи в банк:

1. Заява на відкриття рахунку встановленого зразка;
2. Виписка/Витяг з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців;
3. Установчий документ;
4. Протокол Засновників (Учасників) про обрання на посаду керівника;
5. Картка зі зразками підписів та відбитком печатки.

Відображення розрахунків за поточним рахунком підприємства здійснюється на підставі таких первинних документів:

1. Об'ява на внесення готівки

Цей документ використовується для внесення на рахунок готівкових коштів. Він складається з трьох частин:

- об'ява – залишається в банку як додаток до особового рахунку;
- квитанція – віддається особі, що внесла гроші і є для неї виправдальним документом;
- ордер – залишається в касі, а потім разом з випискою повертається підприємству.

2. Грошовий чек – це наказ клієнта своєму банку про видачу з поточного рахунку зазначеної в чеку суми.

Грошовий чек складається з двох частин: чека і корінця. У чеку вказується кому, яку суму і на які цілі повинен видати банк. Чек завіряється печаткою і підписом. Під час отримання готівки чек відривається з чекової книжки і залишається в банку. Корінець до чеку коротко дублює його інформацію і залишається у чековій книжці.

3. Розрахунковий чек застосовується в якості розрахункового документа при неможливості здійснити платіж безпосередньо в момент отримання товарів, робіт, послуг.

4. Платіжне доручення є наказом банку на перерахування грошових коштів з рахунку клієнта на рахунок одержувача.

У ньому вказується номер, дата складання документа, найменування, код ЄДРПОУ, номер поточного рахунку, найменування та МФО банку, в якому відкрито рахунок платника і одержувача, сума перерахування цифрами і літерами, призначення платежу.

5. Платіжна вимога-доручення – це документ, в якому одержувач вимагає сплатити йому за надані роботи і послуги певну суму.

6. Меморіальний ордер – документ, що складається банком для відображення списання коштів з рахунку клієнта згідно з договором про касове обслуговування.

Відображення операцій за поточним рахунком здійснюється підприємством на підставі обробки виписок. Для цього підприємством використовується активний рахунок № 31 «Рахунки в банках».

За дебетом цього рахунку відображаються всі види надходжень грошових коштів на рахунок підприємства в кореспонденції з кредитом наступних рахунків:

- К 30 – при внесенні готівки з каси на рахунок підприємства;
- К 36 – при надходженні коштів від покупців або замовників;
- К 37 – при погашенні дебіторської заборгованості;
- К 60 – при зарахуванні короткострокових кредитів на рахунок підприємства;
- К 73 – при зарахуванні на рахунок підприємства різних фінансових доходів.

За кредитом 31 рахунку відображаються всі види вибуття або списання грошей з рахунку підприємства в кореспонденції з дебетом таких рахунків:

- Д 30 – отримання готівки в касу з поточного рахунку підприємства;

- Д 36 – при поверненні покупцям зайво перерахованих коштів;
- Д 60 – при поверненні короткострокових позик;
- Д 63, 685 – при перерахуванні грошових коштів постачальникам і підрядникам або іншим кредиторам;
- Д 64 – при перерахуванні податків та обов’язкових платежів до бюджету;
- Д 65 – при перерахуванні зборів органам соціального страхування;
- Д 92 – стягнення плати за розрахунково-касове обслуговування і тощо.

Порядок зберігання, витрачання та обліку грошових коштів в касі підприємства регламентує Положення «Про ведення касових операцій у національній валюті в Україні» від 29.12. 2017 № 148. Відповідно до нього розрахунки готівкою підприємств між собою, а також з фізичними особами проводяться як за рахунок коштів, отриманих з банків, так і за рахунок готівкової виручки підприємства. Каса – приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймання, видачі, зберігання готівкових коштів, інших цінностей, касових документів.

Проведення розрахунків готівковими коштами здійснюється через касу підприємства з обов’язковим веденням касової книги встановленої форми. Касові операції на підприємстві здійснює касир, з яким укладається договір про матеріальну відповідальність.

Сума готівкових розрахунків одного підприємства з іншим не повинна перевищувати 10 000 грн протягом одного робочого дня. Кількість контрагентів не обмежена.

Підприємством за погодженням з банком встановлюється ліміт залишку грошових коштів в касі підприємства. Цей ліміт характеризує граничний розмір суми готівки, що може залишатися в касі в позаробочий час. Усю готівку понад встановлений ліміт воно повинно вносити на поточний рахунок. На час виплати зарплати (3 дні) ліміт не поширюється.

Установлення ліміту каси проводиться підприємствами самостійно на підставі розрахунку встановлення ліміту залишку готівки в касі. Установлений

ліміт каси затверджується внутрішніми наказами (розпорядженнями) підприємства. Для відокремлених підрозділів ліміт каси встановлюється і доводиться до їх відома відповідними внутрішніми наказами (розпорядженнями) підприємства – юридичної особи.

Підприємства, що розпочинають свою діяльність, а також підприємства, діяльність яких була пов'язана виключно з безготівковими розрахунками та які відповідно до встановленого законодавством України порядку отримують право на додатковий вид діяльності, що передбачає здійснення готівкових розрахунків, на перші три місяці їх роботи ліміт каси встановлюють згідно з прогнозними розрахунками. Встановлений з урахуванням прогнозних розрахунків ліміт каси у двотижневий строк після закінчення перших трьох місяців їх роботи переглядається за фактичними показниками діяльності. Ліміт каси підприємства встановлюють на підставі розрахунку середньоденного надходження готівки до каси або її середньоденної видачі з каси, за рішенням керівника підприємства або уповноваженої ним особи.

Встановлено форми первинної документації за касою:

- КО-1 «Прибутковий касовий ордер»;
- КО-2 «Видатковий касовий ордер»;
- КО-3 «Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів»;
- КО-4 «Касова книга»;
- КО-5 «Книга обліку виданих та прийнятих старшим касиром грошей».

Надходження і виплата грошей по касі оформлюється прибутковими та видатковими касовими ордерами, що виписуються бухгалтером і реєструються в журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових документів.

У касових ордерах вказується найменування, код ЄДРПОУ підприємства, від кого (або кому), на підставі чого отримані (сплачені) грошові кошти.

Документи на виплату грошей обов'язково підписуються першою і другою особою підприємства (зазвичай директором і бухгалтером), а прибуткові тільки бухгалтером.

Крім того, у видатковому касовому ордері вказується, на підставі якого документа, що підтверджує особу одержувача, були виплачені гроші, а також відмітка про отримання.

До прибуткового касового ордеру оформлюється квитанція, в якій дублюється інформація ордера. Квитанція відривається і видається особі, що вносить гроші. Всі дані прибуткових і видаткових касових ордерів під час виплати або отримання грошей з каси заносяться касиром в касову книгу підприємства. Кожне підприємство веде одну касову книгу для обліку розрахунків у національній валюті.

Касова книга має типову форму, листи її пронумеровані, переплетені та скріплені печаткою. Контроль за веденням касової книги покладено на бухгалтера. Касова книга складається з двох частин і заповнюється під копірку. Перша частина (оригінал) зберігається в касі, а друга (звіт касира) відривається і разом з первинними документами передається в бухгалтерію.

Синтетичний облік касових операцій підприємства здійснюється з використанням активного рахунку № 30 «Готівка». За дебетом цього рахунку відображаються всі надходження в касу підприємства в кореспонденції з кредитом таких рахунків:

- К 31 – отримання готівки з поточного рахунку;
- К 375 – отримання грошових коштів на відшкодування заподіяної матеріальної шкоди;
- К 70 – надходження готівкової виручки тощо.

За кредитом рахунку 30 відображаються всі виплати з каси підприємства в кореспонденції з дебетом таких рахунків:

- Д 31 – внесення грошей на поточний рахунок;
- Д 372 – виплата відрядних та інших підзвітних сум;
- Д 377 – видача позичок працівникам підприємства;
- Д 65 – виплата працівникам допомоги за рахунок коштів соцстраху;
- Д 661 – виплата заробітної плати;

– Д 947 – списання нестач, виявлених при інвентаризації каси (одночасно Д 375 К 716) тощо.

2.2. Облік запасів

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» запаси визнаються активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням та їх вартість може бути достовірно визначена.

Запаси є активами, якщо вони:

- 1) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- 2) знаходяться в процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- 3) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством.

Для правильної організації обліку всі виробничі запаси підприємства поділяють на такі класифікаційні групи:

- сировина, матеріали, комплектуючі та інші цінності, призначені для виробництва продукції, робіт, послуг, загальновиробничих і адміністративних потреб;
- нафтопродукти – бензин, газ, масло тощо;
- незавершене виробництво – це продукція, що не пройшла всі етапи технологічної обробки або технологічного контролю;
- готова продукція, виготовлена на підприємстві, призначена для продажу, що відповідає технічним та якісним характеристикам;
- товари – матеріальні цінності, придбані підприємством для подальшого перепродажу;
- малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП), що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він перевищує рік;
- поточні біологічні активи, продукція сільського і лісового господарства.

Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид).

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства/установи за первісною вартістю. Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству/установі;
- транспортно-заготівельні витрати (витрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включно з витратами зі страхування ризиків транспортування запасів);
- інші витрати, що безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання.

Первісною вартістю запасів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається їхня виробнича собівартість, яка визначається за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Первісна вартість одиниці запасів, придбаних в результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів входить до складу витрат звітного

періоду. Первісною вартістю запасів, що придбані в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів. Під подібними активами маються на увазі активи, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливу вартість. Неподібні активи – це активи, які мають різну справедливу вартість і (або) різне функціональне призначення.

Згідно з П(С)БО № 9 не входять до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

- понаднормові втрати і нестачі запасів;
- фінансові витрати;
- витрати на збут;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання.

Рух запасів на підприємстві регулюється Положенням «Про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку».

Прийом та оприбуткування матеріалів на підприємстві оформлюються на відповідних складах шляхом складання накладних, які виписуються на основі розрахункових і супровідних документів постачальника. До них належать: видаткова накладна постачальника, податкова накладна і рахунок-фактура.

Матеріали, що надійшли на склад, ретельно перевіряються матеріально відповідальною особою на їх фактичну наявність, встановлюється відповідність їх якості і асортименту, які зазначені у супровідних документах. Якщо не виявлено розбіжностей, то виписується накладна внутрішньогосподарського використання.

У випадках розбіжностей з даними у супровідних документах постачальника, а також для матеріалів, що надійшли без платіжних документів, складають зустрічну накладну або акт приймання.

Під час отримання вантажів із залізничної станції експедитор зобов'язаний перевірити відповідність кількості місць і знаків маркування на них, які

зазначені у супровідних документах. Якщо вантаж прибув у справному вагоні без ознак злому, експедитор повинен провести вибіркову перевірку маси і стану матеріалів, що надійшли.

Якщо під час прийому вантажу будуть встановлені розбіжності з даними, зазначеними в транспортних документах, або виникнуть питання щодо цілісності вантажу (зірвана або пошкоджена пломба), складається комерційний акт. Даний документ є підставою для висування претензій до залізниці про відшкодування збитків.

Щодня комірник зазначає дані про рух запасів в картках складського обліку матеріалів. Картка складського обліку матеріалів є єдиним документом, який постійно зберігається у відділі постачання і відображає наявність запасів в аналітичному обліку. Картка відкривається на кожен новий вид або сорт запасів, в ній містяться: його найменування, одиниця виміру, ціна, номер накладної, а також відображається кожне надходження і вибуття з обов'язковим виведенням залишків.

Первинні (супровідні) документи комірник передає за реєстром до бухгалтерії у міру їх накопичення.

Вибуття запасів зі складу здійснюється на основі документа «вимога», який складається у двох примірниках. Вимога – це витратний документ, що виписується начальником цеху на відпуск необхідної кількості матеріалів у виробництво зі складу за дозволом технічного директора. Ці вимоги відображаються в картках складського обліку матеріалів, після чого передаються разом з актом на списання матеріалів витрачених на потреби виробництва і реєстром видачі матеріалів в бухгалтерію.

Комірником матеріального складу в кінці дня заповнюється відомість передачі матеріалів у виробництво, де узагальнюються кількісні дані матеріальних цінностей, що надійшли у виробництво.

Акт на списання матеріалів, витрачених на потреби виробництва, складається начальником кожного цеху в кінці кожного місяця, із зазначенням залишків на початок місяця окремо за найменуваннями матеріалів, витрат, залишків на кінець, одиниці виміру, а також причин списання.

Реєстр видачі матеріалів складає комірник окремо за кожним цехом в кінці кожного місяця із зазначенням дати видачі, найменуванням матеріалів і кількості.

У бухгалтерії на основі вище перерахованих документів складається сальдова відомість на початок кожного місяця для зіставлення даних вартісного і кількісного обліку.

Для обліку руху запасів застосовується Журнал 5 або 5А і Відомість 5.1.

Планом рахунків, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 30. 11. 1999 № 291, для відображення запасів передбачено клас 2 «Запаси».

Рахунки цього класу використовуються для узагальнення інформації про наявність та рух належних підприємству предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві та для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство залучає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів.

За дебетом другого класу рахунків відображаються залишок і надходження, за кредитом – витрачання, реалізація та інше вибуття виробничих запасів.

Таблиця 2.1

Кореспонденція рахунків з обліку запасів

№ п/п	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
Придбання та оприбуткування запасів без попередньої оплати постачальнику			
1	Надійшли від постачальників виробничі запаси на основі рахунку-фактури, податкової накладної, акту про прийняття цінностей (вартість без ПДВ).	20	63

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4
2	Відображено податковий кредит в сумі ПДВ відбитий в податковій накладній по запасах, що надійшли.	641	63
3	Сплачено постачальнику за отримані виробничі запаси згідно з платіжними документами (вартість з ПДВ).	63	31
4	Сума витрат на транспортування запасів згідно з товарно-транспортною накладною (вартість без ПДВ).	20ТЗР	63
5	Відображено податковий кредит в сумі ПДВ, зазначений у податковій накладній з транспортування запасів.	641	63
6	Сплачені послуги з транспортування запасів на основі платіжних документів (вартість з ПДВ).	63	31
Придбання та оприбуткування запасів після попередньої оплати постачальнику.			
1	Попередня оплата постачальнику на основі платіжних документів.	63	31
2	Відображення податкового кредиту з ПДВ.	641	644
3	Оприбуткування запасів від постачальника на основі рахунку-фактури, податкової накладної, акту про прийняття цінностей.	20	63
4	Списання суми податкового кредиту з ПДВ, що відображена в податковій накладній.	644	63
Придбання виробничих запасів підзвітною особою			
1	Придбання виробничих запасів підзвітною особою на основі накладної та авансового звіту.	20	372
2	Відображення податкового кредиту в сумі ПДВ.	641	372
Інші варіанти надходження виробничих запасів			
1	Прийнято на склад безоплатно передані підприємству запаси на основі акту про приймання матеріалів.	20	719, 745

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4
2	Оприбуткування матеріальних цінностей, отриманих при ліквідації основних засобів на основі акту про приймання матеріалів.	20	746
3	Оприбуткування матеріальних цінностей, внесених засновниками до статутного капіталу на основі акту про приймання матеріалів.	20	46
4	Матеріали, виготовлені підприємством для власних потреб на основі акту про приймання матеріалів.	20	23
Облік обміну виробничими запасами			
1	Якщо виробничі запаси подібні		
1.1	Оприбуткування запасів.	20	63
1.2	Нарахована сума податкового кредиту в сумі ПДВ.	641	63
1.3	Відвантаження виробничих запасів.	36	20
1.4	Нарахована сума податкового зобов'язання в сумі ПДВ.	36	641
1.5	Списано на витрати різницю між балансовою і справедливою вартістю.	949	20
1.6	Залік взаємних заборгованостей.	63	36
2	Якщо виробничі запаси – неподібні		
2.1	Оприбуткування запасів.	20	63
2.2	Нарахована сума податкового кредиту в сумі ПДВ.	641	63
2.3	Відвантаження виробничих запасів.	36	712
2.4	Нарахована сума податкового зобов'язання в сумі ПДВ.	712	641
2.5	Списана собівартість переданих запасів.	902	20
2.6	Надійшла грошова компенсація.	36	31
2.7	Залік взаємних заборгованостей.	63	36

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4
Списання виробничих запасів			
1	Відпуск зі складу запасів для власних потреб на виробництво продукції на основі накладної-вимоги.	23	20
2	Відпуск зі складу запасів для власних потреб на загально-виробничі потреби на основі накладної-вимоги.	91	20
3	Відпуск зі складу запасів для власних потреб на адміністративні потреби.	92	20
4	Відпуск зі складу запасів для власних потреб на забезпечення збуту продукції.	93	20
5	Списання фактичної собівартості реалізованих запасів.	943	20

Відповідно до П(С)БО № 9 «Запаси» транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) – витрати на заготівлю запасів, оплату тарифів за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів до місця їх використання, включно зі страхуванням ризиків.

ТЗВ входять до вартості запасів відразу, якщо вони відомі на момент надходження запасів.

Якщо ж на момент оприбуткування запасів ТЗВ не відомі, то вони відображаються на окремому субрахунку до рахунку запасів, і щомісяця розподіляються між вартістю залишку запасів і вартістю вибулих, використаних у виробництві запасів. Водночас використовують розрахунок середнього відсотка ТЗВ.

$$\% \text{ ТЗВ} = \frac{\text{ТЗВ}_{\text{поч}} + \text{ТЗВ}_{\text{над}}}{\text{З}_{\text{поч}} + \text{З}_{\text{над}}} \times 100 \% \quad (2.1)$$

де $\text{ТЗВ}_{\text{поч}}$, $\text{ТЗВ}_{\text{над}}$ – транспортно-заготівельні витрати на початок місяця та ті, що надійшли за місяць відповідно;

$\text{З}_{\text{поч}}$, $\text{З}_{\text{над}}$ – запаси на початок місяця та ті, що надійшли за місяць.

Сума транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ), яка узагальнюється на окремому субрахунку рахунку запасів, щомісяця розподіляється між сумою

залишків запасів на кінець звітної місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані) за звітний місяць. Сума ТЗВ, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка ТЗВ і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів. Середній відсоток ТЗВ показує, скільки копійок ТЗВ доводиться на кожную гривню матеріалів. Суми враховуються за вирахуванням ПДВ.

Оцінка вибуття запасів

Для розподілу вартості однакових матеріальних цінностей, які надійшли на підприємство за різними цінами, між тими, які використані у виробництві, реалізовані, і тими, які залишилися на підприємстві на кінець звітної періоду, П(С)БО № 9 «Запаси» пропонується оцінювати вартість вибуття запасів за такими методами:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних витрат;
- ціни продажу.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

Метод ідентифікованої собівартості передбачає рух запасів для спеціальних замовлень і проектів, а також запасів, які не замінюють одне одного з моменту їх придбання і до моменту реалізації або виробничого використання за фактичною їх собівартістю, яка склалася на момент придбання. Його зручно застосовувати до матеріальних цінностей з великою вартістю.

Оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться по кожній одиниці запасів діленням сумарної вартості залишків таких запасів на початок звітної місяця, і вартості отриманих у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітної місяця і одержаних у звітному місяці запасів.

Запаси, що вибули і реалізовані в обліку визначаються множенням кількості використовуваних запасів на оцінку за середньозваженою собівартістю.

Метод оцінки запасів за цінами перших закупівель (ФІФО) передбачає, що матеріали, які придбані першими, відпускаються у виробництво і реалізацію, тобто списуються за цінами перших надходжень. Водночас залишки матеріалів (запасів) на кінець звітного періоду оцінюються за цінами останніх надходжень.

Цей метод має суттєві переваги перед іншими: він простий і доступний; він співвідноситься з нормальним фізичним потоком товарів; сума в балансі буде приблизно збігатися з поточною ринковою вартістю і приносити більший прибуток у порівнянні з використанням іншого методу оцінки запасів.

Оцінка за нормативними витратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних витрат до фактичних норми затрат і ціни повинні регулярно у нормативній базі перевірятися і переглядатися.

Оцінка за цінами продажу здійснюється для роздрібно́ї торгівлі. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари. Сума торговельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажно́ї (роздрібно́ї) вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торговельної націнки.

Середній відсоток торговельної націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця і торговельних націнок, що містяться у продажній вартості товарів, які отримані у звітному місяці на суму продажно́ї (роздрібно́ї) вартості залишку товарів на початок звітного місяця та продажно́ї (роздрібно́ї) вартості товарів, що одержані у звітному місяці.

Запаси на дату балансу відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли або інакше втратили первісну очікувану економічну вигоду.

Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збуту.

Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації, та вартість повністю втрачених (зіпсованих або відсутніх) запасів списуються на витрати звітного періоду. Суми нестач і втрат від псування цінностей до прийняття рішення про конкретних винних відображаються на позабалансових рахунках. Після виявлення осіб, які повинні відшкодувати втрати, належна до відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості і доходу звітного періоду.

Якщо чиста вартість реалізації тих запасів, що раніше були знецінені та є активами на дату балансу, надалі збільшуються, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше суми попереднього зменшення, сторнується запис про попереднє зменшення вартості цих запасів.

Інвентаризація матеріальних цінностей є одним із способів контролю за збереженням оборотних коштів і роботою матеріально відповідальних осіб. Використовується вона також для виявлення фактичних витрат на виробництво продукції. На підприємстві інвентаризація матеріальних цінностей обов'язково проводиться раз в квартал.

Для проведення інвентаризаційної роботи на підприємстві розпорядчим документом їх керівника створюються постійна і робоча діючі інвентаризаційні комісії. На момент інвентаризації матеріально відповідальна особа здає звіт і дає розписку про те, що всі документи передані в бухгалтерію, отримані матеріальні цінності оприбутковані, а ті, що вибули – списані. У бухгалтерії

на момент зняття залишків повинні бути рознесені в регістри бухгалтерського обліку всі первинні документи і виведені залишки наявних матеріальних цінностей. Під час інвентаризації оприбуткування і видача матеріальних цінностей не здійснюється. Наявність майна під час інвентаризації визначають шляхом його обов'язкового перерахунку, переважування, вимірювання та реєстрації в інвентаризаційній відомості.

Матеріальні запаси під час інвентаризації вносяться у відомість за кожним окремим найменуванням із зазначенням виду, групи, сорту, одиниці виміру і кількості фактично виявлених натуральних одиниць (рахунком, вагою, мірою).

Якщо інвентаризація триває більше одного дня, то інвентаризаційні відомості залишаються в сховищі матеріальних цінностей до завершення інвентаризації. На час перерви в роботі інвентаризаційної комісії сховища закриваються на два замки, ключ від одного з них зберігається у матеріально відповідальних осіб, від іншого – у голови інвентаризаційної комісії. Сховище опечатується відбитком печатки, що зберігається у голови або одного з членів інвентаризаційної комісії.

На виявлені під час інвентаризації непридатні або зіпсовані матеріальні цінності додатково складаються акти на списання, в яких вказуються причини і характер псування матеріальних цінностей, а також винні особи (якщо такі є), які допустили їх псування.

Інвентаризаційні відомості разом з висновками робочої комісії здають в бухгалтерію для визначення кінцевих результатів і складання інвентаризаційного опису товарно-матеріальних цінностей, в якому відбивається як кількісна, так і вартісна наявність запасів. Кожна сторінка опису підписується всіма членами комісії та матеріально відповідальними особами. В кінці кожної сторінки цифрами і словами записується загальна сума натуральних одиниць, відображених на цій сторінці. На останній сторінці опису матеріально відпові-

дальні особи підтверджують, що всі матеріальні цінності враховані і відображені в інвентаризаційному описі правильно і повністю, жодних пропусків і не внесених до опису предметів немає.

За результатами проведеної інвентаризації складається протокол, в якому зазначаються стан складського господарства, результати проведеної інвентаризації, пропозиції про залік нестач та надлишків при пересортиці, списання нестач у межах норм природних втрат, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей, також зазначаються запропоновані заходи щодо запобігання нестач і втрат в подальшому. Протокол інвентаризаційної комісії повинен бути розглянутий і затверджений в п'ятиденний термін керівником підприємства.

Результати інвентаризації після затвердження керівником відображаються в бухгалтерському обліку підприємства в тому місяці, в якому була проведена (закінчена) інвентаризація, але не пізніше грудня звітного року. На основі протоколу бухгалтерія складає звіряльну відомість, в якій послідовно виконуються такі розрахункові операції: взаємний залік надлишків і нестач внаслідок пересортиці; розрахунок природних втрат.

Якщо вартість нестачі понад норми природних втрат під час пересортиці буде перевищувати вартість надлишків, то різниця повинна бути стягнена з винних матеріально відповідальних осіб, а якщо в межах норм природних втрат, то списують на витрати. У разі виявлення надлишків в результаті зіставлення облікових даних з фактичними необхідно їх оприбуткувати в десятиденний термін.

Взаємний залік надлишків і нестач внаслідок пересортиці може бути допущений тільки щодо товарно-матеріальних цінностей одного і того ж найменування і в такій же кількості за умови, що надлишки і нестачі утворились за один і той же період, що перевірявся у однієї і тієї ж матеріально відповідальної особи.

Відповідно до статті 164 Кодексу України про адміністративні правопорушення, несвоєчасне або неякісне проведення інвентаризації матеріальних

цінностей, а також невжиття заходів по відшкодуванню з винних осіб збитків від нестач, розтрат, крадіжок і безгосподарності тягнуть за собою накладення штрафу.

Спеціальний порядок обчислення розмірів шкоди встановлюється і Постановою КМУ № 116 від 22. 01. 1996 року «Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, псування матеріальних цінностей». Згідно з ним розмір збитку визначається за балансовою вартістю цих цінностей (за вирахуванням амортизаційних відрахувань), але не нижче 50 відсотків від балансової вартості на момент встановлення такого факту з урахуванням індексів інфляції, які щомісяця визначає Мінстат, ПДВ і акцизного збору за формулою

$$P_3 = ((B_v - A) \times I_{\text{інф}} + \text{ПДВ} + A_{\text{зб}}) \times 2 + B_{\text{п}} + B_{\text{р}}, \quad (2.2)$$

де P_3 – розмір збитку (в гривнях);

B_v – балансова вартість на момент встановлення факту нестачі (в гривнях);

A – амортизаційні відрахування (у гривнях);

$I_{\text{інф}}$ – загальний індекс інфляції;

ПДВ – розмір податку на додану вартість (в гривнях);

$A_{\text{зб}}$ – розмір акцизного збору (якщо його нарахування передбачено цими видами ТМЦ);

$B_{\text{п}}$ – Фактичні витрати підприємства для відновлення пошкоджених або придбання нових матеріальних цінностей;

$B_{\text{р}}$ – Фактична вартість робіт з відновлення.

Таблиця 2.2

Кореспонденція рахунків по відображенню результатів інвентаризації

№ п/п	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
Нестача виробничих запасів. Якщо винна особа не встановлена			
1	Відображення суми нестачі (акт інвентаризації). Списання за балансовою вартістю.	947	20, 22, 26, 28

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4
2	Відображення на позабалансовому рахунку суми нестачі.	072	–
3	Списані витрати, які пов'язані з нестачею.	791	947
Якщо винну особу встановлено			
1	Відображення суми нестачі (акт інвентаризації). Списання за балансовою вартістю.	947	20, 22, 26, 28
2	Сума відшкодування збитків винною особою (порівняльна відомість).	375	716
3	Відображено суму відшкодування, що підлягає перерахуванню до бюджету.	716	642
4	Внесена сума відшкодування в касу підприємства (прибутковий касовий ордер).	301	375
5	Перераховано суму відшкодування до бюджету (виписка банку).	642	301
6	Списані витрати, які пов'язані з нестачею.	791	947
7	Відображено відшкодування збитків, раніше списаних на витрати підприємства.	716	791
Надлишки виробничих запасів			
1	Оприбутковані запаси, раніше не враховані на балансі (накладна).	20, 22, 26, 28	719

2.3. Облік основних засобів

Методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби і інші необоротні матеріальні активи визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» (П(С)БО № 7).

Відповідно до нього основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання в процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Об'єкт основних засобів – закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього, або окремий, конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій, чи відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів одного або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, керівництво і єдиний фундамент, в результаті чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно.

Об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та якщо вартість його може бути достовірно визначена.

Група основних засобів – сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів.

Залежно від функціонального призначення (характеру участі в процесі виробництва) основні засоби підрозділяються на виробничі і невиробничі.

До виробничих відносять засоби, які беруть участь в сфері матеріального виробництва і обслуговують його. До невиробничих належать основні засоби, що не беруть участі прямо або опосередковано в процесі виробництва, а призначені для цілей невиробничого споживання, житлового та соціально-культурного обслуговування людей (основні засоби житлово-комунального господарства, охорони здоров'я, культури тощо).

Залежно від натурально-речового характеру відповідно до П(С)БО № 7 основні засоби поділяються на групи, відповідні субрахункам до кожного рахунку необоротних активів.

Щодо використання основні засоби поділяються на діючі і недіючі (що знаходяться в запасі і на консервації). Такий поділ їх в обліку пов'язаний переважно з використанням основних засобів і обчисленням амортизації.

З огляду на приналежність розрізняють основні засоби власні, що належать підприємству, і орендовані, що перебувають у тимчасовому його використанні.

Власні основні засоби перебувають на балансі підприємства (на рахунок 10 «Основні засоби»), а орендовані відображаються на забалансовому рахунок «Орендовані необоротні активи». Такою побудовою обліку усувається можливість перебільшення вартості основних засобів.

Розглянута економічна класифікація основних засобів доповнюється їх урахуванням за видами, місцями використання або зберігання, матеріально відповідальними особами. Цим забезпечується контроль за збереженням основних засобів.

Важливою умовою правильної організації обліку основних засобів є також єдиний принцип їх оцінки. Розрізняють такі види оцінки основних засобів: первісну, переоцінену, залишкову, відновну і ліквідаційну.

Первісна вартість – історична (фактична собівартість) необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів отриманих (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

Зміна первісної вартості основних засобів дозволяється тільки у випадках:

- реконструкції, добудови, дообладнання, технічного переоснащення та інших видів поліпшення основних засобів, які призводять до збільшення майбутніх економічних вигод від їх використання;
- переоцінки (індексації) балансової вартості основних засобів;
- часткової ліквідації відповідних об'єктів.

Первісною вартістю безоплатно отриманих основних засобів, а також засобів, що отримані в результаті об'єднання підприємств, є їх справедлива вартість на дату надходження.

Під справедливою вартістю розуміють суму, в результаті якої може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язань в результаті операцій між поінформованими, зацікавленими та незалежними сторонами.

Переоцінена вартість – вартість необоротних активів після їх переоцінки.

Первісна вартість основних засобів за вирахуванням суми зносу називається залишковою вартістю.

У бухгалтерському балансі окремими статтями показують: первісну вартість основних засобів, суму їх зносу і залишкову вартість. У підсумок балансу основні засоби входять за їх залишковою вартістю.

Під відновлювальної вартістю основних засобів розуміють вартість їх відтворення (споруди, виготовлення, придбання) в сучасних умовах, при сучасному рівні цін, норм і розцінок.

Відновлювальна вартість основних засобів має більше практичне значення, оскільки забезпечує більш реальне планування нових капітальних інвестицій.

Ліквідаційна вартість – сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Основні засоби підприємств створюються в результаті:

- капітальних інвестицій (спорудження, виготовлення, придбання);
- внеску засновників до статутного капіталу підприємства;
- безоплатної передачі іншими господарствами.

На кожен прийнятий в експлуатацію об'єкт основних засобів комісією, що призначена наказом керівника підприємства, складається акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф. № ОЗ-1), в якому

вказується первісна вартість об'єкта, коротка технічна характеристика, місце експлуатації. До акту надається технічна документація, що стосується цього об'єкту.

Кожному об'єкту надається інвентарний номер, який наноситься на сам об'єкт (стійкою фарбою, шляхом кріплення металевого жетону з номером тощо). В подальшому він ставиться в усіх документах, якими оформляються рух об'єкта, а також в інвентарній карточці та інвентарних списках. Цим забезпечується контроль за збереженням основних засобів.

На кожен об'єкт основних засобів відкривається інвентарна картка (ф. № ОЗ-6), що є реєстром аналітичного обліку. У картці міститься найменування та номер об'єкта основних засобів, номер акту і дата приймання, первісна вартість, норма амортизації, коротка характеристика, а також робляться відмітки про проведені ремонти, переміщення і вибуття.

Щоб забезпечити збереження інвентарні картки реєструються в спеціальних описах (ф. № ОЗ-7), записи в яких здійснюються за класифікаційними групами основних засобів. Зареєстровані в описі картки зберігаються в картотеці, де розміщуються за класифікаційними групами та місцями експлуатації. Картки на недіючі основні засоби (в запасі, на консервації) поміщаються окремо.

За місцями використання облік основних засобів ведуть в інвентарних списках (ф. № ОЗ-9), в яких містяться короткі відомості про кожен об'єкт, що знаходиться в експлуатації.

Внутрішнє переміщення основних засобів (з цеху в цех, з запасу в експлуатацію тощо) оформлюється Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф. № ОЗ-1), який складається у двох примірниках. Один примірник акту передається в бухгалтерію і є підставою для запису в інвентарній картці і переміщення її в картотеці за новим місцем використання. На підставі другого примірника акту здавачеві робиться відмітка в інвентарному списку про вибуття об'єкта.

Синтетичний облік основних засобів, згідно з Планом рахунків, ведеться на рахунку 10 «Основні засоби», який передбачений для обліку наявності і

руху як власних основних засобів, так і отриманих на умовах фінансової оренди (лізингу).

За дебетом рахунка 10 «Основні засоби» відображають:

- надходження (придбаних, створених, безкоштовно отриманих) основних засобів, зарахованих на баланс підприємства;
- суми витрат, що пов'язані з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція і ін.), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта;
- суму дооцінки вартості об'єкта основних засобів.

За кредитом рахунку 10 «Основні засоби» відображають:

- вибуття основних засобів внаслідок реалізації, ліквідації, безкоштовної передачі іншим підприємствам;
- часткові ліквідації;
- суму уцінки вартості основних засобів.

Аналітичний облік основних засобів ведеться за кожним об'єктом окремо.

Для обліку інших необоротних матеріальних активів, які не входять до складу об'єктів, що враховуються за рахунком 10 «Основні засоби», планом рахунків передбачено рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

Під час складання балансу залишки рахунків 10 «Основні засоби» і 11 «Інші необоротні матеріальні активи» відображаються як загальна сума за статтею «Основні засоби».

Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів.

Первісна вартість об'єкта основних засобів складається з таких витрат:

- суми, які сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (утворенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Для накопичення початкової вартості об'єкта основних засобів до моменту введення його в експлуатацію використовують рахунок «Капітальні інвестиції». Під капітальними інвестиціями розуміють витрати підприємства на придбання або створення основних засобів, інших необоротних матеріальних та нематеріальних активів, а також витрати на реконструкцію, розширення і технічне переозброєння діючих підприємств.

Синтетичний облік витрат на капітальні інвестиції здійснюється за рахунком 15 «Капітальні інвестиції» по субрахункам:

- 151 «Капітальне будівництво»;
- 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»;
- 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»;
- 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»;
- 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів».

За дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» і його субрахунків відображаються витрати на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, а за кредитом – списання їх в якості початкової вартості прийнятих в експлуатацію об'єктів.

Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться за видами основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, нематеріальних активів, а також за окремими об'єктами капітальних вкладень (інвентарними об'єктами).

На організацію обліку капітальних інвестицій впливає спосіб виконання робіт: підрядний (спеціалізованими організаціями на договірних засадах) або господарський спосіб (силами і коштами самого підприємства).

При підрядному способі виконання робіт облік матеріальних, трудових і фінансових витрат на виконання роботи здійснює сам підрядник. Підприємство-замовник у цьому разі здійснює тільки облік витрат на капітальні інвестиції і веде розрахунки з підрядником за виконані і прийняті за актами роботи. З огляду на це підприємство-забудовник на вартість виконаних і прийнятих за актами будівельно-монтажних робіт в бухгалтерському обліку робить запис:

Д 15 – К 63.

Таким же записом оформлюється вартість придбаних об'єктів основних засобів, які потребують монтажу (верстати, що вільно стоять, транспортні засоби, вимірювальні прилади, виробничий і господарський інвентар тощо).

Обладнання, що потребує монтажу, враховується в складі виробничих запасів на рахунку 205 «Будівельні матеріали». У разі придбання такого обладнання в бухгалтерському обліку роблять запис:

Д 205 «Будівельні матеріали»;

К 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

Сума податкового кредиту з ПДВ, на яку підприємство має право зменшити податкове зобов'язання, що внесене в рахунки підрядних організацій під час виконання капітальних робіт, постачальників у разі придбання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, відображається записом:

Д 641 «Розрахунки за податками»;

К 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

При господарському способі виконання будівельно-монтажних робіт витрати на капітальні інвестиції підприємство-забудовник відображає на дебеті рахунку 15 «Капітальні інвестиції» в кореспонденції з кредитом таких рахунків:

205 «Будівельні матеріали» (на вартість будівельних матеріалів і обладнання, що витрачені та передані в монтаж на об'єкти, що будуються);

661 «Розрахунки за виплатами працівникам» (на суму заробітної плати, нарахованої робітникам, що зайняті на будівельних роботах);

65 «Розрахунки за страхуванням» (на суму відрахувань на соціальне страхування на заробітну плату робітників, що зайняті на будівельних роботах) тощо.

За даними рахунку 15 «Капітальні інвестиції» обчислюють фактичну собівартість закінчених об'єктів будівництва (реконструкції, модернізації, придбання). Введення в експлуатацію кожного об'єкта оформляють Актом приймання-передачі основних засобів (ф. № ОЗ-1), що є підставою для зарахування об'єкту до складу основних засобів.

Амортизація – процес поступового перенесення вартості необоротних активів, що амортизуються на вартість продукції, що виготовляється протягом терміну їх корисного використання (експлуатації).

Об'єктом амортизації є основні засоби (крім землі).

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством під час визнання цього об'єкта активом (під час зарахування на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

Вартість, яка амортизується – первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Знос необоротних активів – це сума амортизації об'єкта необоротних активів, що накопичена з початку їх корисного використання.

Відповідно до П(С)БО № 7 амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) нараховується із застосуванням таких методів:

1) **прямолінійного**, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період корисного використання об'єкта основних засобів;

2) **зменшення залишкової вартості**, за яким річна сума амортизації визначається як добуток остаточної вартості об'єкта на початок звітної року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість;

3) **прискореного зменшення залишкової вартості**, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітної року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється з огляду на термін корисного використання об'єкта, і подвоюється;

4) **кумулятивного**, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до закінчення очікуваного терміну використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання;

5) **виробничого**, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів. Цей метод не може бути використаний в податковому обліку.

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання і був введений в експлуатацію.

Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів.

Суму нарахованої амортизації всі підприємства відображають збільшенням суми витрат підприємства і зносу необоротних активів.

Дня нарахування амортизації використовуються розроблювальні таблиці форми № ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)», № ОЗ-15 «Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій)», № ОЗ-16 «Розрахунок амортизації по автотранспорту». Дані зазначених розрахунків є обґрунтуванням для відображення в обліку суми нарахованої амортизації і зносу основних засобів.

Сума нарахованої амортизації міститься у витратах тих ділянок виробництва (обігу), в яких експлуатуються основні засоби, і в бухгалтерському обліку відображається записом за кредитом рахунка 131 «Знос основних засобів» в кореспонденції з дебетом рахунків:

23, 91 – на суму нарахованої амортизації за основними засобами виробничого призначення;

92 – на суму амортизації об'єктів загальногосподарського призначення;

93 – на суму амортизації, нарахованої за основними засобами, які використовуються в підрозділах, зайнятих збутом продукції тощо.

Якщо підприємство для обліку витрат використовує рахунки класу 8 «Витрати за елементами», то сума нарахованої амортизації основних засобів відображається за дебетом рахунку 83 «Амортизація» в кореспонденції з кредитом рахунку 131 «Знос основних засобів».

Облік ремонту основних засобів

Для збереження експлуатаційних якостей і ефективності використання, а також для продовження терміну служби основні засоби підлягають ремонту – поточному та капітальному. У зв'язку з тим, що розмежувати ці види ремонту важко, на підприємствах здебільшого застосовують номенклатури поточного і капітального ремонту. За допомогою цієї номенклатури і кошторисних

розрахунків бухгалтерія контролює правильність віднесення ремонтних робіт до того чи іншого виду ремонту.

Ремонт основних засобів може здійснюватися двома способами – підрядним і господарським. При підрядному способі всі види ремонтних робіт виконує підрядна організація, а підприємство (замовник) здійснює оплату поданих розрахунково-платіжних документів за виконані і прийняті за актами ремонтні роботи. У разі акцепту (прийняття до оплати) рахунків підрядника на вартість виконаних робіт, в бухгалтерському обліку підприємства-замовника роблять запис за кредитом рахунку 63 в кореспонденції з дебетом рахунків:

23, 91 (на вартість ремонтних робіт об'єктів виробничого призначення);
92 (на вартість ремонту об'єктів загальногосподарського призначення);
93 (на вартість ремонту об'єктів основних засобів, що забезпечують збут продукції).

На суму податкового кредиту з ПДВ, що входить в рахунки підрядних організацій, роблять запис:

Д 641 «Розрахунки за податками»;
К 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

У міру оплати рахунків підрядних організацій за виконані роботи (включно з ПДВ), роблять запис:

Д 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»;
К 31 «Рахунки в банках».

У разі господарського способу виконання робіт витрати на ремонт основних засобів відносяться до витрат тих ділянок діяльності, де експлуатуються відремонтовані об'єкти, і в бухгалтерському обліку відображаються записом за дебетом рахунків 91, 92, 93, 949 в кореспонденції з кредитом рахунків 20, 66, 65 тощо.

Якщо ремонт основних засобів виконується ремонтним цехом підприємства, то такі витрати попередньо обліковують на дебеті рахунку 23 «Виробництво» (субрахунок «Ремонт основних засобів») з подальшим списанням таких витрат з кредиту цього рахунку на дебет рахунків з обліку витрат відповідних

ділянок виробництва, де знаходяться в експлуатації відремонтовані основні засоби.

Виконані роботи оформлюються актом приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (ф. № ОЗ-2), на підставі якого роблять відповідні записи в інвентарних картках із зазначенням вартості ремонту, номеру і дати акту.

Вибуття основних засобів

Відповідно до п. 33 П(С)БО № 7 об'єкт «основних засобів вибуває з активів (списується з балансу) у разі його вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом» [9].

Фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначається вирахуванням з доходу від вибуття основних засобів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, що пов'язані з вибуттям основних засобів.

Регістри аналітичного обліку вибулих основних засобів додаються до документів, якими оформлені акти вибуття основних засобів.

У разі часткової ліквідації об'єкту основних засобів його первісна (переоцінена) вартість та знос зменшуються відповідно на суму первісної (переоціненої) вартості та зносу ліквідованої частини об'єкта.

Вибуття основних засобів з підприємства оформлюється актом на списання основних засобів, в якому вказується первісна вартість об'єкта

, що вибуває, сума нарахованого зносу, залишкова вартість, причина вибуття об'єкта (реалізація, ліквідація, безоплатна передача), витрати, пов'язані з вибуттям об'єкта, а також сума отриманого доходу. На підставі акту роблять відповідні записи в інвентарних картках і інвентарному списку.

Фінансовий результат від реалізації об'єктів основних засобів визначається як різниця між отриманим доходом та собівартістю реалізованих активів з урахуванням сплаченого податку на додану вартість.

Серед причин ліквідації основних засобів можна назвати:

– фізичний знос і старіння, через які об’єкт непридатний для подальшої експлуатації, несправності не підлягають ремонту. У цьому разі об’єкт здебільшого знищується (металеві частини здаються в металобрухт, дерев’яні – спалюються) або розбирається на частини, які можуть бути використані на підприємстві або продані;

– моральний знос, в результаті якого продовження використання об’єкта (незалежно від його фізичного стану) для цього підприємства економічно нецільно. У цьому разі він також може бути знищений або розібраний, однак якщо фізичний стан об’єкта дозволяє використовувати його за призначенням, підприємство може продати або передати його безкоштовно;

– неможливість використання на підприємстві в зв’язку зі зміною профілю виробництва. У цьому разі об’єкт (або об’єкти) основних фондів доцільно спробувати продати і тільки якщо це з якихось причин неможливо, його (їх) слід розібрати або знищити;

– ліквідація підприємства;

– стихійні лиха (повені, землетруси тощо);

– надзвичайні обставини (пожежа, крадіжка тощо);

– деякі інші причини.

Перші чотири причини призводять до добровільної ліквідації об’єктів основних фондів.

Ліквідація основних засобів оформлюється Актом на списання основних засобів (ф. № ОЗ-3), а ліквідація автотранспортних засобів – Актом на списання автотранспортних засобів (ф. № ОЗ-4). В акті зазначається технічний стан і причина ліквідації, первісна вартість об’єкта, сума нарахованого зносу, залишкова вартість, витрати з ліквідації, матеріальні цінності, отримані від ліквідації (металобрухт, запасні частини тощо), сума доходу від ліквідації об’єкта.

Безоплатна передача основних виробничих засобів здійснюється з оформленням акту приймання-передачі основних засобів (ф. № ОЗ-1), в якому зазначається первісна вартість об’єкта, що передається, сума нарахованого

зносу, залишкова вартість, посилення на документ, на підставі якого здійснюється передача.

Згідно з «Інструкцією з бухгалтерського обліку податку на додану вартість» у разі безоплатної передачі основних засобів нараховується ПДВ за встановленою ставкою до остаточної вартості переданого об'єкта.

Таблиця 2.3

Облік вибуття основних засобів

1. Облік безоплатно переданих основних засобів			
№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Списано суму зносу виведеного з експлуатації об'єкту	131 «Знос основних засобів»	10 «Основні засоби»
2	Списано залишкову вартість	977 «Інші витрати звичайної діяльності»	10 «Основні засоби»
3	Нараховано зобов'язання з ПДВ (але не у разі благодійної допомоги) в сумі 20 % від залишкової вартості	977 «Інші витрати звичайної діяльності»	641 «Розрахунки за податками і платежами»
4	Перераховано до бюджету відкориговану суму податкового кредиту	641 «Розрахунки за податками і платежами»	311 «Рахунки в банках»
2. Облік ліквідації основних засобів			
1	Відображено списання зносу основних засобів	131 «Знос основних засобів»	10 «Основні засоби»
2	Відображена залишкова вартість основних засобів, що ліквідуються	976 «Списання необоротних активів»	10 «Основні засоби»
3	Відображені витрати на ліквідацію основних засобів	976 «Списання необоротних активів»	661 «Розрахунки за виплатами працівникам» 65 «Розрахунки за страхуванням» тощо
4	Оприбуткування матеріалів від ліквідації основних засобів	20 «Виробничі запаси»	746 «Інші доходи звичайної діяльності»

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4
5	Недоамортизовану частину ліквідованого об'єкта основних засобів і витрати по ліквідації об'єкта списано на зменшення фінансових результатів	793 «Результат іншої звичайної діяльності»	976 «Списання необоротних активів»
3. Облік реалізації основних засобів			
а) реалізація при попередній оплаті			
1	1 подія. Надходження передплати	311 «Рахунки в банках»	680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу» або 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ з суми передоплати	643 «Податкові зобов'язання»	641 «Розрахунки за податками й платежами»
3	Списано залишкову вартість об'єкта основних засобів, виведеного з експлуатації	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	10 «Основні засоби»
4	Списання суми зносу	131 «Знос основних засобів»	10 «Основні засоби»
5	2 подія. Відвантажено (реалізовано) об'єкт основних засобів	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»
6	Проведено взаємозалік	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»
7	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»	643 «Податкові зобов'язання»
8	Перераховано податкові зобов'язання з ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	311 «Рахунки в банках»
9	Відображено списання собівартості основного засобу, що утримується для продажу	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4
б) реалізація без попередньої оплати			
1	Списано залишкову вартість об'єкта основних засобів, виведеного з експлуатації з метою продажу	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	10 «Основні засоби»
2		131 «Знос основних засобів»	10 «Основні засоби»
3	1 подія. Відвантажено (реалізовано) об'єкт основних засобів покупцеві за продажною вартістю з ПДВ	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»
4	Відображені податкові зобов'язання з ПДВ	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»»	641 «Розрахунки за податками й платежами»
5	Перераховано податкові зобов'язання з ПДВ	641 «Розрахунки за податками й платежами»	311 «Рахунки в банках»
6	2 подія Надійшли кошти за реалізований об'єкт основних засобів	311 «Рахунки в банках»	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»
7	Відображено списання собівартості основного засобу, що утримується для продажу	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»

Переоцінка основних засобів

Підприємство має право переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість значно (більш ніж на 10 %) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів заносяться до регістрів їх аналітичного обліку.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів входить до складу додаткового капіталу, а сума уцінки – до складу витрат.

2.4. Облік розрахунків з оплати праці

Порядок проведення розрахунків, пов'язаних з оплатою праці, регламентується П(С)БО № 26 «Виплати працівникам» та Законом України «Про оплату праці». Відповідно до нього, заробітна плата – це винагорода, що надається переважно в грошовому еквіваленті і виплачується власником працівнику за виконану за трудовим договором роботу. В цьому законі визначено структуру заробітної плати, яка складається з основної заробітної плати, додаткової заробітної плати, а також інших виплат та заохочень.

Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм. Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок і відповідних розцінок, а також службових окладів.

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад установлені норми, за трудові досягнення, винаходи і особливі умови праці. Вона складається з доплат, надбавок, гарантійних і компенсаційних виплат.

До інших виплат та заохочень належать виплати у вигляді винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами тощо.

Цим законом встановлено елементи державного регулювання оплати праці: мінімальна заробітна плата, норми оплати праці, інші гарантії і компенсації.

Мінімальна заробітна плата – це встановлений законом мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну (погодинну) норму праці (з 1 січня 2019 року – 4173 грн/міс; почасова – 25,13 грн/год).

Держава гарантує працівникові такі норми оплати праці.

За роботу понаднормово.

За погодинною системою оплати праці нарахування оплати за роботу понаднормово проводиться в подвійному розмірі від годинної тарифної ставки.

При відрядній системі оплати праці за роботу понаднормово проводиться доплата в розмірі 100 % тарифної ставки працівника.

За роботу в святкові і вихідні дні.

За роботу в святкові і вихідні дні оплата здійснюється в подвійному розмірі. За бажанням працівника, який працював у ці дні, йому може бути надано додатковий вихідний день;

За роботу в нічний час.

За роботу в нічний час оплата проводиться в підвищеному розмірі (відповідно до колективного договору), але не нижче, ніж з коефіцієнтом 1,2 за кожну годину роботи вночі.

За простої не з вини працівника.

За простої не з вини працівника оплата здійснюється з розрахунку не нижче за 2/3 тарифної ставки встановленого працівникові розряду.

За виготовлення браку не з вини працівника.

Оплата за виготовлення браку не з вини працівника здійснюється в зниженому розмірі, але водночас місячна зарплата не може бути нижчою за 2/3 тарифної ставки.

Оплата невідпрацьованих годин особам до 18 років (здійснюється з розрахунку повного дня).

Крім того, законом гарантується оплата:

- щорічних відпусток;
- часу виконання державних обов'язків;
- втрат в зв'язку з переведенням жінок з дітьми до 3 років і вагітних на легшу роботу;
- донорам та іншим.

В цей час використовуються наступні такі форми оплати праці: відрядна і погодинна. За погодинною системою оплати праці оплата здійснюється за відпрацьований час певної кваліфікації відповідно до встановлених ставок або окладами.

При відрядній системі оплати праці розмір заробітку залежить від кількості виготовленої продукції певної якості з урахуванням відрядних розцінок. Кожна з систем має кілька різновидів. Так, погодинна форма оплати праці передбачає такі системи:

- просту (пряму) погодинну;
- почасово-преміальну.

Пряма погодинна система оплати праці передбачає оплату за відпрацьований час відповідно до окладу або ставки працівника.

Почасово-преміальна передбачає, крім основного окладу, встановлення премії за виконання показників преміювання в відсотках до нарахованої зарплати.

Відрядна форма оплати праці має такі системи:

- проста відрядна;
- відрядно-преміальна;
- відрядно-прогресивна;
- акордна;
- колективна (бригадна).

Відповідно до цього поділу, проста відрядна застосовується за кількість виготовленої продукції відповідно до встановлених норм і розцінок.

Відрядно-преміальна система оплати праці передбачає додаткове преміювання працівників за виконання умов преміювання (наприклад, якщо немає браку, за економію матеріалів тощо).

Відрядно-прогресивна система оплати праці передбачає оплату понад установлені норми за підвищеними прогресивно-зростаючими розцінками.

Акордна система оплати праці передбачає оплату праці за загальний обсяг виконаних робіт у встановлені терміни.

Колективна (бригадна) система оплати праці передбачає оплату праці для бригади з підрозділом зарплати окремого працівника відповідно до коефіцієнту трудової участі.

Тривалість робочого тижня не може бути більше 40 годин.

Документальне оформлення розрахунків з оплати праці

При оформленні на роботу підприємство повинно укласти з працівником договір або трудову угоду, в якому обумовлюються професійні обов'язки працівника і порядок оплати його праці.

Зарахування на роботу здійснюється на підставі наказу керівника підприємства відповідно до існуючого на підприємстві штатного розкладу. На підставі наказу відділ кадрів відкриває картку або особовий листок, в якому вказується П. І. Б. працівника, його посада, а також робляться відмітки про переміщення працівника і його звільнення.

Бухгалтерія, зі свого боку, на кожного працівника відкриває особовий рахунок із зазначенням довідкових даних; в ньому накопичуються дані про нараховану зарплату, зроблені утримання та виплачені суми.

Для обліку робочого часу при погодинній системі оплати праці ведеться табель обліку використання робочого часу.

Основними документами для обліку вироблення є: наряд-завдання, рапорт, бригадні відомості вироблення тощо.

Всі види компенсаційних доплат оформлюються окремими документами: листком на доплату, листком про просте, нарядом на понаднормові, актом про шлюб і тощо.

Нарахування заробітної плати здійснюється в розрахунковій відомості, виплата – у відомості на виплату грошей.

Порядок нарахування відпускних

На Україні законодавчо встановлені такі види відпусток:

- 1) щорічні відпустки:
 - основна відпустка;
 - додаткова відпустка за роботу у шкідливих і важких умовах праці;
 - додаткова відпустка за особливий характер праці;
 - інші додаткові відпустки, передбачені законодавством;
- 2) додаткові відпустки у зв'язку з навчанням;
- 3) творча відпустка;

4) соціальні відпустки:

- відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами;
- відпустка по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку;
- додаткова відпустка працівникам, які мають дітей;

5) відпустка без збереження заробітної плати.

Тривалість відпусток визначається нормативно-правовими актами України і незалежно від режимів та графіків роботи розраховується в календарних днях.

Святкові і неробочі дні при визначенні тривалості щорічних відпусток та додаткової відпустки працівникам, які мають дітей, не враховуються.

Щорічна основна відпустка надається працівникам за відпрацьований робочий рік, який відлічується з дня укладення трудового договору, тривалістю не менше 24 календарних днів.

Відпустка надається працівникові на підставі наказу керівника підприємства. Одинадцять офіційно встановлених святкових днів (1 січня, 7 січня, 8 березня, 1 травня, 9 травня, один день – Великдень, один день – Трійця, 28 червня, 24 серпня, 14 жовтня, 25 грудня). В кількість днів відпустки свята не входять і не оплачуються.

Для розрахунку відпускних розраховують середньоденний заробіток за 12 місяців (або менший фактично відпрацьований період), що перед відпусткою.

Сума відпускних розраховується за формулою

$$B = \frac{\sum_{n=1}^{12} 3_n}{365 - 11} \times k, \quad (2.4)$$

де B – вартість відпускних;

$\sum_{n=1}^{12} 3_n$ – заробіток за 12 місяців, що перед відпусткою;

k – кількість днів відпустки.

1 спосіб

Відпускні входять у витрати того періоду, під час якого надана відпустка. Водночас нарахування відпускних відображається:

Д 23, 91, 92, 93 К 66.1

2 спосіб

У разі нерівномірного розподілу періоду відпусток протягом року підприємство має право на створення резерву майбутніх відпусток. Водночас протягом року 1/12 суми майбутніх відпускних входить до витрат як створення резерву:

Д 23, 91, 92, 93 К 47.1

Під час періоду відпусток відпускні нараховуються за рахунок створеного резерву:

Д 47.1 К 66.1

Порядок нарахування допомоги на випадок тимчасової втрати працездатності

Якщо працівник перебуває на лікарняному (не пов'язаному з нещасним випадком на виробництві), за наявності лікарняного листа йому здійснюється оплата днів хвороби.

Для розрахунку допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю використовується середньоденна заробітна плата за дванадцять передуючих хворобі місяців з урахуванням трудового стажу. У розрахунку не враховуються дні хвороби і суми лікарняних, якщо вони є, розрахунок проводиться за календарні дні. Відповідно до Закону від 28.12.14 р № 77–VIII допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю виплачується застрахованим особам залежно від страхового стажу в таких розмірах. Для працівників, які мають страховий стаж 3 років – 50 % середньої зарплати; від 3 до 5 років – 60 %; від 5 до 8 років – 70 %; понад 8 років – 100 %. Також 100 % середньої заробітної плати (доходу) враховують:

- застрахованим особам, віднесеним до 1–4 категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи;
- одному з батьків або особі, яка їх замінює та доглядає за хворою дитиною віком до 14 років, яка потерпіла від Чорнобильської катастрофи;
- ветеранам війни та особам, на яких поширюється дія Закону "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту";

- особам, які є жертвами нацистських переслідувань;
- донорам, які мають право на пільгу.

Застрахована особа може отримати допомогу у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю та/або допомогу по вагітності та пологах в сумі, що не перевищує в розрахунку на місяць максимальної величини для нарахування єдиного внеску. Тобто максимальний розмір її в розрахунку на місяць у 2019 році складає 62 595 грн (4173 грн x 15).

Законодавчо встановлено, що перші п'ять календарних днів хвороби оплачуються за рахунок коштів підприємства, а наступні – за рахунок фонду соціального страхування на випадок тимчасової втрати працездатності.

Синтетичний облік розрахунків з оплати праці.

Порядок виплати заробітної плати

Синтетичний облік основної і додаткової оплати праці та її використання ведеться на пасивному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», який має три субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою»; 662 «Розрахунки з депонентами»; 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Депонованою заробітною платою називається зарплата, що вчасно не отримана працівником і переведена в розряд депонованих сум. Для цього в платіжній відомості, в графі про отримання, робиться запис «депоновано», і ця сума заноситься до книги обліку депонованих сум. Ця операція відображається проведенням: Д 661 К 662.

Працівник може отримати депоновану зарплату в будь-який день виплати зарплати за видатковим касовим ордером, що буде відображено:

Д 662 К 30

Якщо депонована зарплата не отримана працівником протягом трьох років, її перераховують в дохід бюджету.

Оскільки рахунок 661 є пасивним, то по К 661 відображаються такі види нарахувань, пов'язаних з оплатою праці в кореспонденції з дебетом таких рахунків:

- Д 23 – нарахування зарплати, відпускних (без створення резерву);

- Д 91 – нарахування зарплати, відпускних (без створення резерву) для інженерно-технічного, обслуговуючого персоналу і службовців цехів;
- Д 92 – нарахування зарплати, відпускних (без створення резерву) для адміністративно-управлінського персоналу;
- Д 93 – нарахування зарплати, відпускних (без створення резерву) для працівників збуту;
- Д 15 – нарахування зарплати працівникам, що створюють необоротні активи;
- Д 24 – нарахування зарплати за виправлення браку;
- Д 471 – нарахування відпускних за рахунок резерву майбутніх відпусток;
- Д 443 – нарахування матеріальної допомоги, одноразових премій за рахунок чистого прибутку підприємства.

За К 663 відображається нарахування допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю в кореспонденції з:

Д 23, 91, 92, 93 – для перших 5 днів допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю для працівників виробництва, для інженерно-технічного, обслуговуючого персоналу і службовців цехів, для адміністративно-управлінського персоналу, для працівників збуту відповідно;

Д 65 – нарахування допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю за рахунок фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування з тимчасової непрацездатності.

За Д 661 відображають всі види утримань із заробітної плати та її виплати в кореспонденції з кредитом таких рахунків:

- К 641 – утримання податку з доходів фізичних осіб;
- К 65 – утримання ЄСВ;
- К 685 – утримання за виконавчими листами;
- К 375 – утримання за заподіяний матеріальний збиток;
- К 372 – утримання вчасно не повернутих підзвітних сум;
- К 301 – виплата зарплати.

Нарахування заробітної плати здійснюється за розрахунковими відомостями, виплата – за платіжними відомостями. Виплата заробітної плати здійснюється два рази на місяць (аванс – у другій половині місяця, остаточний розрахунок – на початку наступного за відпрацьованим місяці), між виплатами повинно бути не більше 16 днів.

Облік податків і зборів, пов'язаних з оплатою праці

Податки і збори, пов'язані з оплатою праці, підрозділяються на дві групи:

1. Утримання із заробітної плати працівників.

Здійснюються за рахунок коштів працівника з нарахованих йому доходів.

2. Нарахування на заробітну плату працівників.

Здійснюються за рахунок коштів підприємства одночасно з нарахуванням зарплати.

До утримань із зарплати належать:

1) податок з доходів фізичних осіб (ПДФО);

2) військовий збір 1,5 %;

3) інші:

- утримання за виконавчими листами;
- утримання за заподіяний матеріальний збиток;
- відшкодування вчасно не повернутих підзвітних сум тощо.

Відповідно до Закону України «Про оплату праці» загальна сума інших утримань не повинна перевищувати 50 % (а в окремих випадках, передбачених законодавством, – 70 %) суми заробітку, який залишається після вирахування обов'язкових утримань.

Податок з доходів фізичних осіб

Базою для нарахування податку є нарахована сума заробітної плати та інших виплат, зменшена на суму податкової соціальної пільги (ПСП), якщо робітник має на неї право.

$$\boxed{\text{База оподаткування по-}} = \boxed{\text{Сукупний дохід за}} - \boxed{\text{Сума ПСП, якщо робіт-}} \\ \boxed{\text{датком з доходів фізич-}} \quad \boxed{\text{місяць}} \quad \boxed{\text{ник має право на її}} \\ \boxed{\text{них осіб}} \quad \quad \quad \boxed{\text{отримання}}$$

Рис. 2.1. Схема визначення бази оподаткування податком з доходів фізичних осіб

ПСП застосовується до нарахованого місячного доходу платника у вигляді заробітної плати виключно за одним місцем роботи. Для цього платник подає роботодавцю заяву про самостійне обрання місця застосування ПСП за формою, визначеною центральним податковим органом. Однак ПСП застосовується за місцем отримання платником основного доходу (визначеним у трудовій книжці) без подання заяви про застосування пільги. Платник, який змінює за самостійним рішенням місце отримання податкової соціальної пільги, зобов'язаний надати працедавцю за попереднім місцем її застосування заяву про відмову від такої пільги за формою, визначеною центральним податковим органом. Ті працівники, які претендують на підвищену ПСП, крім заяви, повинні надати відповідні документи.

ПСП застосовується до заробітної плати протягом звітного податкового місяця, якщо її розмір не перевищує суми місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року (1921 грн), помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн (на 2019 рік слід застосовувати 2690 грн). Якщо пільга надається з розрахунку на кожну дитину, цю величину слід множити на кількість дітей. Окремі категорії платників мають право на спеціальні підвищені пільги – 150 % або 200 % загального розміру.

Таблиця 2.3.

Кому надають пільгу	Розмір пільги, грн
1	2
Будь-який платник податку, а також платник податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років – у розрахунку на кожну таку дитину	100 % (960,50)

1	2
Одинокa матір (батько), вдова (вдівець) або опікун, піклувальник, які мають дитину (дітей) віком до 18 років – у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років	150 % (1440,75)
Платник, який утримує дитину-інваліда – у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років	
Особa, віднесена законом до 1 або 2 категорії осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи	150 % (1440,75)
Учень, студент, аспірант, ординатор, ад'юнкт	
Інваліду 1 чи 2 групи, зокрема з дитинства	
Учасник бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни	
Герой України, Герой Радянського Союзу	200 % (1921,00)
Колишній в'язень концтаборів	
Учасник бойових дій під час Другої світової війни	
Особa, яку було насильно вивезено з території колишнього СРСР під час Другої світової війни	
Особa, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда	

З 2019 року ставка податку – 18 % від бази оподаткування.

Таким чином

$$\text{ПДФО} = (\text{СД}_i - \text{ПСП}_i) \times \text{Ст}, \quad (2.5)$$

де СД_i – сукупний оподатковуваний дохід за місяць;

Ст – ставка податку (18 %);

ПСП_i – податкова соціальна пільга.

$\text{ПСП}_i = 960,50 \times n$ грн або $1440,75$ грн $\times n$ або 1921 грн, якщо $\text{СД}_i < 2690 \times n$;

де n – кількість дітей, якщо пільга надається на них або $n = 1$ (в іншому випадку).

$\text{ПСП}_i = 0$, якщо $\text{СД}_i > 2690 \times n$.

Податок сплачується до бюджету в такі строки.

При своєчасній сплаті – одночасно з отриманням у банку коштів на виплату зарплати. Якщо дохід нараховується, але не виплачується – протягом 30 днів, наступних за останнім днем місяця, в якому проведено нарахування доходу.

Збори на загальнообов’язкове державне страхування

У нарахування на зарплату входить єдиний соціальний внесок, який об’єднує в собі відрахування до Пенсійного фонду, фонду соціального страхування у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності, фонду загальнообов’язкового державного соціального страхування на випадок безробіття, фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань.

Нарахування на заробітну плату здійснюються за рахунок коштів підприємства одночасно з її нарахуванням. Об’єктом нарахування зазначених зборів також є сукупний оподатковуваний дохід за місяць.

Базою для розрахунку зборів на загальнообов’язкове державне соціальне страхування є сукупний оподатковуваний дохід. Платниками зборів є фізичні особи, які виконують роботи за трудовими договорами.

Законодавчо встановлюється максимальний розмір сукупного оподаткованого доходу за місяць, на який нараховуються збори на соціальне страхування в розмірі 15 мінімальних зарплат. Тобто на 2019 рік це 62 595 грн (4173 грн x 15). Об’єктом оподаткування є сукупний оподатковуваний дохід працівника за місяць.

Ставка збору встановлена в % до об’єкта оподаткування в розмірі 22 %.

Відображення нарахувань на заробітну плату проводиться за дебетом тих же рахунків, за якими було нараховано зарплату цієї категорії працівників і кредиту 65.

2.5. Особливості обліку активів на будівельних підприємствах

Облік тимчасових споруд

В обліку будівельних підприємств є специфічний, притаманний тільки цьому виду діяльності об’єкт обліку – тимчасові будівлі та споруди. Згідно з

ДСТУ Б Д.1.1–1:2013 «Правила визначення вартості будівництва» тимчасовими будівлями та спорудами вважаються «виробничі, складські, допоміжні, житлові і суспільні будівлі та споруди, необхідні для виконання будівельно-монтажних робіт і обслуговування працівників будівництва, які спеціально будуються або пристосовуються на період будівництва» [14].

Вирізняють тимчасові титульні будівлі та споруди, які обліковуються на рахунках 103 «Будинки та споруди», 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар» та тимчасові нетитульні споруди, які обліковуються на однойменному рахунку 113.

Титульні споруди мають переважно капітальний характер, потребують більш тривалого часу монтажу або споруди, залучення кваліфікованих фахівців, використання більш дорогих матеріалів, зводяться на тривалий термін експлуатації і можуть використовуватися для забезпечення будівельного процесу декількох будівельних майданчиків. Наприклад, можна розглянути майданчик для попереднього складання устаткування. Такий майданчик може бути один, а зібране устаткування – використовуватися на різних ділянках і навіть на різних об'єктах. До того ж на практиці титульні (тимчасові) споруди використовуються більше п'яти років і навіть до тридцяти.

Документальне оформлення придбання, експлуатації та вибуття таких об'єктів, їх бухгалтерський облік ведеться у відповідності до вимог П(С)БО № 7 «Основні засоби». Амортизація може нараховуватися за дебетом рахунку 23 «Виробництво», тобто прямо включатися до собівартості об'єкта будівництва, але переважно амортизаційні відрахування збирають за дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» з наступним розподілом між декількома об'єктами.

Згідно з ДСТУ Б Д.1.1-1:2013 до складу тимчасових нетитульних споруд належать приоб'єктні контори та комори виконробів і майстрів; складські приміщення і навіси при об'єкті будівництва; душові, кубові, неканалізовані вбиральні і приміщення для обігріву робітників; настили; драбини; сходи; перехідні містки; ходові дошки; огороження при розплануванні будівлі; пристрої з

техніки безпеки; інвентарні уніфіковані засоби підмоцнення типу колисок, вишок, інвентарних майданчиків, помостів тощо; паркани і огорожі (окрім спеціальних і архітектурно оформлених); запобіжні піддашся, захистки при виконанні буропідливних робіт; тимчасові розведення від магістральних і розвідних мереж електроенергії, води, пари, газу та повітря в межах робочої зони (території в межах до 25 м від периметра будівель або від лінійних споруд); витрати, пов'язані з адаптацією будівель і споруд, що будуються та існують на будівельних майданчиках, замість будівництва нових нетитульних тимчасових споруд [14].

Тимчасові нетитульні споруди можуть мати ознаки необоротних чи оборотних активів. У першому випадку бухгалтерський облік ведеться так само, як і щодо тимчасових титульних споруд і будівель.

Якщо об'єкт класифікують як оборотний актив, то його вартість буде відображено за дебетом рахунку 22 «Малоцінні швидкозношувані предмети».

При самостійному спорудженні будівельна компанія може відкрити субрахунок на рахунку 23 «Виробництво» для відображення витрат, наприклад, 234 «Спорудження тимчасових нетитульних споруд».

Таблиця 2.4

Типові проведення з оборотних тимчасових нетитульних споруд

№ п/п	Зміст господарчої операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Витрати на спорудження приміщень для обігріву робітників	234	20, 661, 651, 13...
2	Відображено собівартість приміщення в складі МПП	22	234
3	Придбані настили, драбини, сходи у постачальників: – на вартість без ПДВ – ПДВ	22	631
		641	631

1	2	3	4
4	Передано в експлуатацію об'єкти	23 91	22
5	Відображено витрати, пов'язані з утриманням переданих в експлуатацію об'єктів	23 91	20, 661, 651, 13...
6	Відображено витрати, пов'язані з ліквідацією переданих в експлуатацію об'єктів	23 91	20, 661, 651, 13...
7	Оприбутковано придатні до використання виробничі запаси, що залишилися від розбирання споруд	20	71

Коли зазначені об'єкти обліку передано в експлуатацію, то на місцях цієї експлуатації повинен вестися оперативний кількісний облік по матеріально-відповідальним особам протягом періоду їх фактичного використання. Під час проведення інвентаризації цих об'єктів згідно з п. 4 розділу III Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань «На малоцінні та швидкозношувані предмети, які обліковуються в оперативному порядку, інвентаризаційні описи не складаються, а перевіряється фактична наявність цих предметів у матеріально відповідальних осіб шляхом зіставлення з відомістю оперативного обліку. Виявлена при цьому нестача предметів оформлюється актом» [13].

Облік матеріалів замовника

Підрядне будівельне підприємство, виконуючи контракт, може самостійно придбати необхідні для цього будівельні матеріали. Якщо ж матеріали для виконання контракту купує замовник і передає їх підряднику, то в такий спосіб виникають певні правові та облікові нюанси.

Під час укладання договору підряду замовник має право закріпити за собою матеріальне забезпечення будівництва. Замовник зобов'язується своєчасно забезпечувати будівельні роботи матеріалами відповідної якості згідно вимогам, встановленим у проектній документації.

Підрядник несе відповідальність за їх збереження, неналежне використання, втрату, знищення або пошкодження з його вини.

Вагомим додатком до договору підряду повинен бути графік надходження матеріалів, який складається в довільній формі із зазначенням строків передачі матеріалів, їх кількості, якості, цільового призначення. Також є сенс обумовити дії підрядника, терміни у разі невиконання графіку та виявлення недоліків щодо якості отриманих матеріалів.

Під час передачі матеріалів замовник може скласти «Накладну на передачу матеріалів замовнику» або «Акт прийому-передачі матеріалів» із зазначенням найменування, кількості, вартості матеріалів, а також номеру і дати договору, в рамках якого відбувається передача без переходу права власності.

Підрядник повинен складати «Звіт про використання матеріальних ресурсів» із зазначенням реквізитів «Акту прийому-передачі матеріалів» (або накладної), мети, задля якої матеріали були отримані, результатів використання матеріалів, залишків на момент надання звіту.

Під час проведення розрахунку за обсяги виконаних робіт підрядник додає вартість матеріалів замовника до обсягу виконаних робіт за фактичною вартістю придбання, що відображається в «Довідці про вартість виконаних будівельних робіт та витратах» (ф. № КБ-3). А під час складання «Акту приймання виконаних будівельних робіт» (ф. № КБ-2в), який містить кінцеву суму розрахунку, вартість матеріалів замовника віднімається.

Оскільки право власності на ці матеріали залишається у замовника, то їх вартість відображається проведенням:

Д 206 «Матеріали, що передані в переробку» К 205 «Будівельні матеріали».

Після отримання Звіту про використання матеріальних ресурсів вони списуються в залежності від того, з якою метою здійснюється будівництво:

1. Д 23 «Виробництво» – К 206 «Матеріали, передані в переробку» – у разі подальшої реалізації об'єкту;

2. Д 15 «Капітальні інвестиції» – К 206 «Матеріали, передані в переробку» – у разі подальшого використання в якості об'єкту основних засобів.

Підрядник обліковує матеріали замовника за балансом на рахунку 022 «Матеріали, прийняті для переробки» або на рахунку 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні».

Особливості інвентаризації матеріалів на будівельних підприємствах

Проведення інвентаризації унормовано Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань, яке затверджено наказом МФУ 02.09.2014 № 879.

Специфікою будівництва є наявність так званих матеріалів відкритого зберігання, які розташовані на відкритих майданчиках, насипом – пісок, цегла, камінь, гравій тощо. До початку інвентаризації матеріально відповідальна особа (прораб, начальник дільниці) повинна надати насипу матеріалів певної геометричної форми (прямокутника, куба, конуса тощо), яку зручно заміряти і отримати кількість матеріалу в кубометрах. Акти обмірів і розрахунки додаються до інвентаризаційних описів. Але зазвичай в первинних бухгалтерських документах одиницею виміру виступають одиниці ваги – кілограми, тони. Для переведення в одиниці ваги треба врахувати показник щільності; ця характеристика має бути зазначена в документах постачальника поряд з видом, маркою тощо.

Підрядне будівельне підприємство під час проведення інвентаризації матеріалів замовника перевіряє їх фактичну наявність і складає окрему звіряльну відомість, копії якої надсилає власнику.

Замовник заносить до інвентаризаційного опису матеріали, передані підряднику, на підставі документів, підтверджуючих таку передачу. Згідно з п. 10 розділу II Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань «На запаси, що перебувають в дорозі, не оплачену у строк покупцями відвантажену продукцію (товари) та на запаси, що перебувають на складах інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, у переробці), складається окремий інвентаризаційний опис та перевіряється обґрунтованість сум, що відображені на рахунках бухгалтерського обліку. Такі суми можуть бути визнані, якщо вони підтверджені належно оформленими документами» [13].

Порядок обліку результатів інвентаризації, врегулювання різниць відбувається звичайним шляхом.

Узагальнені висновки

Всі розрахунки підприємств між собою, а також з громадянами здійснюються за допомогою безготівкових або готівкових розрахунків. Для зберігання вільних грошових коштів і проведення безготівкових розрахунків підприємствам відкриваються поточні рахунки в банках.

Регулярно, в міру здійснення господарських операцій по поточному рахунку підприємства, банк надає своєму клієнтові виписку з його особового рахунку, в якій відбивається весь рух коштів клієнта, а в розшифровках до виписки більш детально розкривається зміст операції. Для обробки виписок клієнту необхідно пам'ятати, що банк відображає операції по рахунку клієнта з тієї точки зору, що клієнт є його кредитором. Тому надходження коштів на рахунок клієнта в виписці відображається за кредитом, а перерахування коштів з рахунку – за дебетом.

Порядок зберігання, витрачання та обліку грошових коштів в касі підприємства регламентує Положення «Про ведення касових операцій у національній валюті в Україні» від 29.12.2017 № 148. Підприємством за погодженням з банком встановлюється ліміт залишку грошових коштів в касі підприємства. Цей ліміт характеризує граничний розмір суми готівки, що може залишатися в касі в позаробочий час.

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» запаси визнаються активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням та їх вартість може бути достовірно визначена. Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства/установи за первісною вартістю.

Транспортно-заготівельні витрати входять до вартості запасів відразу, якщо вони відомі на момент надходження запасів.

Якщо ж на момент оприбуткування запасів ТЗВ не відомі, то вони відображаються на окремому субрахунку до рахунку запасів, щомісяця розподіляються між вартістю залишку запасів і вартістю вибулих, використаних у виробництві запасів. Водночас використовують розрахунок середнього відсотка ТЗВ.

Для розподілу вартості однакових матеріальних цінностей, які надійшли на підприємство за різними цінами, між тими, які використані у виробництві, реалізовані, і тими, які залишилися на підприємстві на кінець звітного періоду, П(С)БО № 9 «Запаси» пропонує оцінювати вартість вибуття запасів за такими методами:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних витрат;
- ціни продажу.

Методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби і інші необоротні матеріальні активи визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» (П(С)БО № 7).

Для накопичення початкової вартості об'єкта основних засобів до моменту введення його в експлуатацію використовують рахунок «Капітальні інвестиції». Під капітальними інвестиціями розуміють витрати підприємства на придбання або створення основних засобів, інших необоротних матеріальних та нематеріальних активів, а також витрати на реконструкцію, розширення і технічне переозброєння діючих підприємств.

Відповідно до П(С)БО № 7 амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) нараховується із застосуванням таких методів:

- 1) прямолінійного;
- 2) зменшення залишкової вартості;

- 3) прискореного зменшення залишкової вартості;
- 4) кумулятивного;
- 5) виробничого.

Порядок проведення розрахунків, пов'язаних з оплатою праці, регламентується П(С)БО № 26 «Виплати працівникам» та Законом України «Про оплату праці». Відповідно до нього, заробітна плата – це винагорода, що надається здебільшого в грошовому вираженні і виплачується власником працівнику за виконану за трудовим договором роботу.

Якщо працівник перебуває на лікарняному (не пов'язаному з нещасним випадком на виробництві), при наявності лікарняного листа йому здійснюється оплата днів хвороби.

Податки і збори, пов'язані з оплатою праці, підрозділяються на дві групи:

- 1) утримання із заробітної плати працівників здійснюються за рахунок коштів працівника з нарахованих йому доходів;
- 2) нарахування на заробітну плату працівників здійснюються за рахунок коштів підприємства.

До утримань із зарплати належать:

1. Податок з доходів фізичних осіб (ПДФО);
2. Військовий збір 1,5 %;
3. Інші:
 - утримання за виконавчими листами;
 - утримання за заподіяний матеріальний збиток;
 - відшкодування вчасно не повернутих підзвітних сум тощо.

До нарахуваннях на зарплату входить єдиний соціальний внесок, який об'єднує в собі відрахування до Пенсійного фонду, фонду соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття, фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань.

Тимчасові споруди, по суті, є допоміжними умовами під час будівництва, але їх вартість досить велика, і вона безпосередньо або через амортизацію збільшує вартість будівництва.

В будівельній галузі матеріали займають вагому частку в собівартості об'єкту будівництва, тому слід ретельно й уважно підходити до їх обліку. Якщо підрядне підприємство повністю забезпечує виконання контракту, тобто самостійно купує будівельні матеріали, то вартість об'єкту будівництва співпадає із загальним обсягом виконаних будівельно-монтажних робіт і в «Довідці про вартість виконаних будівельних робіт та витрати» (ф. № КБ-3) та в «Акті приймання виконаних будівельних робіт» (ф. № КБ-2в) відображається одна й та ж сума. У разі виконання контракту із матеріалів замовника, у ф. № КБ-3 загальна сума буде більшою, ніж у ф. № КБ-2в саме на суму цих матеріалів.

Контрольні питання

1. Які завдання вирішує бухгалтерія при обліку грошових коштів?
2. Хто на підприємстві здійснює ведення касових операцій?
3. Хто забезпечує збереження грошових коштів?
4. Який порядок прийняття касира на роботу?
5. Як встановлюється ліміт зберігання готівки в касі?
6. Яким документом оформлюються надходження і видача готівки?
7. В якому обліковому реєстрі здійснюється аналітичний облік касових операцій?
8. Що означає і містить в собі бухгалтерська обробка звітів касира?
9. Дайте економічну характеристику рахунку 30 «Готівка».
10. Які документи необхідно надати в установу банку для відкриття рахунку?
11. На підставі яких розрахункових документів здійснюються безготівкові розрахунки?
12. Виписка банку: як проводиться її бухгалтерська обробка?
13. Що таке запаси?
14. Як класифікують запаси для цілей бухгалтерського обліку?
15. Які критерії визнання запасів?

16. Які фактичні витрати формують первісну вартість запасів, придбаних за плату?
17. Як визначається первісна вартість запасів, виготовлених власними силами?
18. Які методи оцінки вибуття запасів Ви знаєте?
19. За якою оцінкою відображаються запаси на дату балансу?
20. Як оформлюються надходження матеріалів від постачальників?
21. Як ведеться облік запасів на складах?
22. Як оформлюється відвантаження запасів зі складу у виробництво і які вимоги при цьому має дотримуватися МВО?
23. Дайте економічну характеристику рахунку 20 «Виробничі запаси».
24. Що таке основні засоби та інші матеріальні необоротні активи? Наведіть приклади.
25. На які класифікаційні групи поділяють основні засоби з метою бухгалтерського обліку?
26. Що таке первісна вартість основних засобів? З чого вона складається?
27. Як проводиться документальне оформлення та облік надходження основних засобів?
28. Як організовується аналітичний облік основних засобів?
29. Що таке амортизація основних засобів? З якою метою її розраховують?
30. Що є об'єктом амортизації основних засобів?
31. Як визначається термін корисного використання основних засобів?
32. Які методи застосовуються для нарахування амортизації необоротних активів? Поясніть їх сутність.
33. Як слід відображати в обліку витрати, пов'язані з експлуатацією, ремонтом, удосконаленням (поліпшенням) основних засобів?
34. Як проводиться документальне оформлення та облік вибуття основних засобів?
35. Як законодавство визначає поняття заробітної плати?
36. Які види заробітної плати Ви знаєте?

37. Охарактеризуйте основні форми оплати праці.
38. Які первинні документи застосовуються для обліку особового складу працівників підприємства?
39. Які первинні документи застосовуються на підприємствах для обліку вироблення (обсягу робіт)?
40. Що таке відпустка? Які види відпусток Вам відомі?
41. Як розраховуються суми оплати відпусток?
42. Кому призначається і як нараховується допомога з тимчасової непрацездатності? Як залежать суми нарахованої допомоги від стажу роботи?
43. Які виплати належать до виплат по соціальному страхуванню?
44. Які види утримань із заробітної плати Ви знаєте? Які з них належать до обов'язкових, а які – до необов'язкових?
45. Що таке податок з доходів фізичних осіб і які особливості його утримання?
46. Які відрахування на соціальні заходи від заробітної плати здійснюються згідно з чинним законодавством?
47. Дайте економічну характеристику рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці».
48. Сутність і склад тимчасових титульних будівель і споруд.
49. Сутність і склад тимчасових нетитульних будівель і споруд.
50. Облік тимчасових титульних і нетитульних будівель і споруд.
51. Юридичні аспекти оформлення договору підряду з використанням матеріалів замовника.
52. Складнощі визначення обсягів виконаних будівельно-монтажних робіт і фактичної собівартості об'єкту будівництва.
53. Інвентаризація будівельних матеріалів відкритого зберігання.
54. Інвентаризація будівельних матеріалів, переданих замовником для будівництва.

Приклади розв'язання типових задач

Приклад 1

Для обробки виписок із поточного рахунку клієнту *необхідно пам'ятати*, що банк відображає операції за рахунком клієнта з тієї точки зору, що клієнт є його кредитором. Тому надходження коштів на рахунок клієнта в виписці відображається за кредитом, а перерахування коштів з рахунку – за дебетом.

Кореспондент			Найменування банку		
Код	Рахунок	Код банку	Номер	дата	сума
32689580	26002580684531	304052	6	07/07/16	12 600,00K
ПП «СВ» Алчевське відд. Луганського УСБ. оплата за запчастини зг. з накл. 0315 від 01.07.16, ПДВ 20 % – 2100,00 грн.					

Оскільки біля суми вказано кредит – тобто у банку збільшилась кредиторська заборгованість перед підприємством, оскільки на рахунок підприємства надійшли грошові кошти – кошти відображаємо за дебетом 31 «Рахунки в банках». Як видно з розшифровки нижче суми, кошти надійшли від підприємства, що отримало від нас запчастини, тобто від нашого покупця – відображаємо за дебетом 36: «Розрахунки з покупцями».

Приклад 2

В поточному місяці на підприємство надійшли запаси:

1 партія: 100 штук по 1,00 грн/штука без ПДВ;

2 партія: 200 штук по 1,10 грн/штука без ПДВ;

3 партія: 300 штук по 1,20 грн/штука без ПДВ;

Потрібно видати зі складу:

- а) у виробництво 180 штук запасів;
- б) на загальновиробничі потреби 210 штук.

Метод ідентифікованої вартості передбачає рух запасів для їх використання за фактичною вартістю, яка склалась на момент придбання.

Оцінка за *середньозваженою вартістю* здійснюється за кожною одиницею запасів діленням сумарної вартості залишків таких запасів на початок зві-

тного місяця та вартості отриманих в звітному місяці запасів, на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і отриманих в звітному місяці запасів. Запаси, що вибули та реалізовані, в обліку визначаються множенням кількості використаних запасів на їх середньозважену вартість.

За даними прикладу середньозважена вартість одиниці запасів складає

$$З = (100 \times 1 + 200 \times 1,10 + 300 \times 1,20) \div 600 = 1,13 \text{ грн/штука}$$

Отже, вартість запасів, що вибули:

– у виробництво складає $180 \times 1,13 = 204 \text{ грн}$;

– на загальновиробничі потреби $210 \times 1,13 = 237,30 \text{ грн}$.

Метод оцінки запасів за цінами перших закупок (ФІФО) передбачає, що запаси, що надійшли першими, відпускаються до виробництва та на реалізацію, тобто списуються за цінами перших надходжень. Водночас залишки матеріалів (запасів) на кінець звітного періоду оцінюються за цінами останніх надходжень.

За даними прикладу 1, вартість запасів, що вибули:

– у виробництво складає $100 \times 1 + 80 \times 1,10 = 188,00 \text{ грн}$;

– на загальновиробничі потреби $120 \times 1,10 + 90 \times 1,20 = 240,00 \text{ грн}$.

Приклад 3

Нехай первісна вартість основного засобу 22 000 грн, ліквідаційна вартість 2 000 грн., термін експлуатації 5 років. Нарахувати амортизацію.

1. Прямолінійний метод

$$A = N \times AB = N \times (ПВ - ЛВ) = \frac{1}{T} \times (ПВ - ЛВ), N = \frac{1}{T},$$

де А – сума амортизаційних відрахувань;

Н – норма амортизації,

AB – вартість, що амортизується,

ПВ – первісна вартість,

ЛВ – ліквідаційна вартість,

Т – строк експлуатації.

Під час нарахування амортизації прямолінійним методом

$$A = \frac{1}{5 \times 12} \times (22000 - 2000) = 333,33 \text{ грн. в місяць}$$

2. Зменшення залишкової вартості

$$A = N \times 3B = N \times (\text{ПВ} - \text{ЛВ} - 3) = \left(1 - \sqrt[T]{\frac{\text{ЛВ}}{\text{ПВ}}}\right) \times (\text{ПВ} - \text{ЛВ} - 3),$$

де 3B – залишкова вартість,

3 – знос.

3. Метод прискореного зменшення залишкової вартості

$$A = N \times 3B = N \times (\text{ПВ} - \text{ЛВ} - 3) = \frac{2}{T} \times (\text{ПВ} - \text{ЛВ} - 3)$$

Під час нарахування амортизації методом прискореного зменшення залишкової вартості:

Амортизація за перший рік

$$A_{1\text{рік}} = \frac{2}{5} \times (22000 - 2000 - 0) = 8000.$$

$$\text{за один місяць першого року} = \frac{8000}{12} = 666,67$$

Амортизація за другий рік

$$A_{2\text{рік}} = \frac{2}{5} \times (22000 - 2000 - 8000) = 4800.$$

$$\text{за один місяць другого року} = \frac{4800}{12} = 400$$

Амортизація за третій рік

$$A_{3\text{рік}} = \frac{2}{5} \times (22000 - 2000 - (8000 + 4800)) = 2880.$$

$$\text{за один місяць третього року} = \frac{2880}{12} = 240$$

Амортизація за четвертий рік

$$A_{4\text{рік}} = \frac{2}{5} \times (22000 - 2000 - (8000 + 4800 + 2880)) = 1728.$$

$$\text{за один місяць четвертого року} = \frac{1728}{12} = 144$$

Амортизація за п'ятий рік

$$A_{5\text{рік}} = \frac{2}{5} \times (22000 - 2000 - (8000 + 4800 + 2880 + 1728)) = 1036,8.$$

$$\text{за один місяць п'ятого року} = \frac{1036,8}{12} = 86,4$$

4. Кумулятивний метод

$$A = k \times AB = k \times (\text{ПВ} - \text{ЛВ}) = \frac{T - n + 1}{1 + 2 + \dots + T} \times (\text{ПВ} - \text{ЛВ})$$

де n – рік експлуатації.

При нарахуванні амортизації кумулятивним методом:

$$A_{1\text{рік}} = k_{1\text{року}} \times AB = \frac{5 - 1 + 1}{1 + 2 + 3 + 4 + 5} \times (22000 - 2000) = 6666,67$$

$$\text{за один місяць першого року} = \frac{6666,67}{12} = 555,56$$

$$A_{2\text{рік}} = k_{2\text{року}} \times AB = \frac{5 - 2 + 1}{1 + 2 + 3 + 4 + 5} \times (22000 - 2000) = 5333,33$$

$$\text{за один місяць другого року} = \frac{5333,33}{12} = 444,44$$

$$A_{3\text{рік}} = k_{3\text{року}} \times AB = \frac{5 - 3 + 1}{1 + 2 + 3 + 4 + 5} \times (22000 - 2000) = 4000$$

$$\text{за один місяць третього року} = \frac{4000}{12} = 333,33$$

$$A_{4\text{рік}} = k_{4\text{року}} \times AB = \frac{5 - 4 + 1}{1 + 2 + 3 + 4 + 5} \times (22000 - 2000) = 2666,67$$

$$\text{за один місяць четвертого року} = \frac{2666,67}{12} = 222,22$$

$$A_{5\text{рік}} = k_{5\text{року}} \times AB = \frac{5 - 5 + 1}{1 + 2 + 3 + 4 + 5} \times (22000 - 2000) = 1333,33$$

$$\text{за один місяць п'ятого року} = \frac{1333,33}{12} = 111,11$$

5. Виробничий метод

$$A = N \times AB = N \times (\text{ПВ} - \text{ЛВ}) = \frac{V_{\text{факт}}}{V_{\text{макс}}} \times (\text{ПВ} - \text{ЛВ}),$$

де $V_{\text{факт}}$ – фактичний об'єм виробництва, що отриманий за допомогою цього основного засобу;

$V_{\text{макс}}$ – максимальний об'єм виробництва, що підприємство очікує отримати за допомогою основного засобу.

Під час нарахування амортизації виробничим методом (за даними прикладу) введемо додаткові дані: нехай основний засіб – це автомобіль «Таврія», його максимальний пробіг – 300 000 км, в минулому місяці пробіг 10 000 км. Таким чином, його амортизація дорівнюватиме:

$$A = \frac{10000}{300000} \times (22000 - 2000) = 666,67$$

Приклад 4

На підприємстві касиру встановлено посадовий оклад з 01.01.2019 року 4200 грн, інших виплат не встановлено. Працівник працює на підприємстві за основним місцем роботи і має двох неповнолітніх дітей. Відпрацьовано 18 з 21 робочих днів січня (3 дні відпустка за свій кошт).

За січень підприємство нарахувало працівнику зарплату у сумі $4200 \div 21 \times 18 = 3600$ грн. Проведення: Д 92 К 661. Доплачувати до мінімального розміру зарплати не потрібно, так як не виконано місячну норму праці.

Утримання ПДФО за січень 2019 року становить:
 $302,22 \text{ грн} = ((3600 \text{ грн} - ((960,50 \text{ грн}) \times 2)) \text{ (податкова соціальна пільга на кожну дитину)}) \times 18 \%$. Податкова соціальна пільга застосована, оскільки дохід менше граничної суми в 5380 грн ($2690 \text{ грн} \times 2$ дітей). Д 661 К 641.

Утримання із зарплати військового збору за січень 2019 року становить 54 грн ($3600 \text{ грн} \times 1,5 \%$). Д 661 К 642.

До виплати: $3600 - 302,22 - 54 = 3243,78$

Нараховувати ЄСВ потрібно буде на рівні мінімального страхового внеску. Розмір нарахування ЄСВ за січень 2019 року становить 918,06 грн ($4173 \times 22 \%$). Д 92 К 65.

Приклад 5

Станом на 01.09.2016 р. на складі будівельної фірми був у наявності цемент марки М-600 у кількості 5 мішків (250 кг) на суму 250 грн (собівартість 1 мішка – 50 грн).

Для виконання будівельних робіт протягом вересня 2016 р. закуповувався цемент марки М-600: перша партія від 03.09 – 10 мішків за ціною 62,4 грн

за 1 мішок (без ПДВ – 52 грн); друга партія від 10.09 – 20 мішків за ціною 64,8 грн за 1 мішок (без ПДВ – 54 грн); третя партія від 25.09 – 10 мішків за ціною 66,0 грн за 1 мішок (без ПДВ – 55 грн).

На кінець вересня на складі залишилося 5 мішків цементу.

Необхідно визначити собівартість цементу, використаного на будівництві об'єктів, і собівартість залишку на складі на кінець місяця, та відобразити ситуацію в обліку, обравши метод оцінки вибуття запасів.

Розв'язання

В цій ситуації обліковою політикою може бути передбачено використання методу середньозваженої собівартості при списанні матеріалів.

Середньозважена собівартість одного мішка становить: $(5 \times 50 + 10 \times 52 + 20 \times 54 + 10 \times 55) \div (5 + 10 + 20 + 10) = 2\,400 \div 45 = 53,33$ грн. Собівартість вибутих 40 мішків цементу складає: $53,33 \times 40 = 2\,133,2$ грн.

Собівартість залишку на кінець місяця $266,8$ грн. $= 2\,400 - 2\,133,2$.

№ п/п	Зміст господарчої операції	Сума, грн	Кореспонденція рахунків	
			Д	К
1	Придбано матеріали у постачальників вартість матеріалів ПДВ	2 150,0 430,0	205 641/ПДВ	631 631
2	Списано на будівництво об'єкту № 1 протягом періоду	2 133,2	23/об'єкт № 1	205

Тести для самоконтролю

- Який документ оформлюється для отримання готівки з рахунку в банку:
 - супровідна відомість;
 - товарно-транспортна накладна;
 - податкова накладна;
 - грошовий чек чекової книжки;
 - платіжне доручення.
- Що відображає бухгалтерський запис Д 601 «Короткострокові кредити банків у національній валюті» – К 311 «Поточні рахунки в національній валюті»:
 - надходження суми короткострокового кредиту банку на поточний рахунок;

- б) погашення короткострокового кредиту банку;
- в) надходження товарів від інших підприємств;
- г) оплату закуплених акцій;
- д) нарахування відсотків за отриманий кредит.

3. На підставі якого документу проводяться бухгалтерські записи на рахунку

31 «Рахунки в банках»:

- а) супровідна відомість;
- б) товарно-транспортна накладна;
- в) виписка банку з рахунку;
- г) грошовий чек чекової книжки;
- д) платіжне доручення.

4. Визначити, який з бухгалтерських записів є помилковим:

		Дебет			Кредит
а)	30	«Каса»	–	333	«Грошові кошти в дорозі»
б)	31	«Рахунки в банках»	–	702	«Доход від реалізації товарів»
в)	30	«Каса»	–	281	«Товари на складі»
г)	30	«Каса»	–	702	«Доход від реалізації товарів»
д)	31	«Рахунки в банках»	–	601	«Короткострокові кредити банку»

5. Касові операції здійснюються на підставі:

- а) прибуткових та розрахункових ордерів;
- б) журналу-ордера № 1;
- в) касової книги;
- г) чекової книжки.

6. Бухгалтерське відображення касових операцій здійснюється в:

- а) прибуткових та розрахункових ордерів;
- б) журналі-ордері № 1;
- в) книзі обліку прибуткових і видаткових касових ордерів;
- г) касовій книзі.

7. Проведення касових операцій здійснюється на підприємстві:

- а) бухгалтером;
- б) обліковцем;
- в) касиром;
- г) директором.

8. Підприємство має можливість користуватися:

- а) одним поточним рахунком в банку;
- б) двома поточними рахунками в банках;
- в) декількома поточними рахунками в різних банках;
- г) по одному рахунку в різних банках.

9. Виписка з поточного рахунку складається:

- а) касиром;
- б) банком;
- в) бухгалтером;
- г) директором.

10. Перерахування з поточного рахунку податку на прибуток відображається проведенням:

- а) Д 98 К 31;
- б) Д 441 К 31;
- в) Д 641 К 31;
- г) Д 641 К 98.

11. Бухгалтерські записи на рахунку 30 «Каса» здійснюються на підставі:

- а) відривних аркушів касової книги і прикладених до них первинних документів касової книги;
- б) прибуткових та видаткових касових ордерів;
- в) первинних документів із надходження та витрати грошей;
- г) авансових звітів.

12. До первісної вартості запасів входять:

- а) транспортно-заготівельні витрати;
- б) відсотки за кредит на придбання запасів;

- в) податок на додану вартість;
- г) проценти за кредит.

13. Сутність методу ідентифікованої вартості:

- а) першими вибувають ті запаси, що першими надійшли на підприємство;
- б) першими вибувають ті запаси, що останніми надійшли на підприємство;
- в) облік окремого запасу і його вибуття ведеться згідно з індивідуальною вартістю придбання;
- г) облік окремого запасу і його вибуття ведеться згідно з середньозваженою вартістю придбання.

14. Основні засоби ставляться на баланс підприємства:

- а) при придбанні;
- б) при оплаті постачальникам;
- в) при введенні до експлуатації;
- г) при виведенні з експлуатації.

15. Нарахування бухгалтерської амортизації починається з:

- а) дня введення до експлуатації;
- б) місяця введення до експлуатації;
- в) місяця, наступного за місяцем введення до експлуатації;
- г) місяця, наступного за місяцем виведення з експлуатації.

16. У разі вибуття основних засобів обов'язкового складається проведення:

- а) Д 13 К 10;
- б) Д 94 К 13;
- в) Д 37 К 70;
- г) Д 15 К 63.

17. Не є методом нарахування амортизації основних засобів:

- а) кумулятивний метод;
- б) прискорений метод;
- в) прямолінійний метод;
- г) метод середньозваженої вартості.

18. Нарахування відпускних за рахунок створеного резерву відображається проведенням:

- а) Д 92 К 661;
- б) Д 92 К 471;
- в) Д 471 К 661;
- г) Д 421 К 661.

19. Мінімальна заробітна плата на сьогоднішній день складає:

- а) 4 470 грн;
- б) 3 723 грн;
- в) 1 218 грн;
- г) 4 170 грн.

20. Утримання із заробітної плати відображаються проведенням:

- а) Д 661 К 65, 641;
- б) Д 661 К 23, 91, 92, 93;
- в) Д 23, 91, 92, 93 К 661;
- г) Д 23, 91, 92, 93 К 65.

21. Нарахування на заробітну плату відображаються проведенням:

- а) Д 661 К 65, 641;
- б) Д 661 К 23, 91, 92, 93;
- в) Д 23, 91, 92, 93 К 661;
- г) Д 23, 91, 92, 93 К 65.

22. Оплата днів відпустки проводиться з розрахунку:

- а) робочих днів відпустки;
- б) календарних днів відпустки;
- в) робочих днів відпустки за винятком загальнообов'язкових святкових днів, що припадають на них;
- г) календарних днів відпустки за виключенням загальнообов'язкових святкових днів, що припадають на них.

23. Оплата днів хвороби проводиться з розрахунку:

- а) робочих днів хвороби;

- б) календарних днів хвороби;
- в) робочих днів хвороби за винятком днів, що сплачує підприємство;
- г) календарних днів хвороби за винятком загальнообов'язкових святкових днів, що припадають на них.

24. Для розрахунку допомоги за тимчасовою непрацездатністю розраховується середньоденна заробітна платня:

- а) за дванадцять місяців, що передували місяцю хвороби;
- б) за шість місяців, що передували місяцю хвороби;
- в) за дванадцять місяців, що передували місяцю хвороби, з урахуванням стажу;
- г) за шість місяців, що передували місяцю хвороби, з урахуванням стажу.

25. Податкова соціальна пільга – це:

- а) сума, на яку зменшують базу оподаткування всім робітникам під час нарахування податку з доходів фізичних осіб;
- б) сума, на яку зменшують податок під час нарахування податку з доходів фізичних осіб;
- в) сума, яку доплачують робітнику, що має на неї право, під час нарахування податку з доходів фізичних осіб;
- г) сума, на яку зменшують базу оподаткування під час нарахування податку з доходів фізичних осіб, якщо сукупний дохід особи за місяць менше за встановлений ліміт.

26. Податок з доходів фізичних осіб розраховується як 18 %:

- а) від різниці між сукупним доходом за місяць і нарахованими утриманнями соціальних зборів із заробітної плати;
- б) від різниці між сукупним доходом за місяць і податковою соціальною пільгою;
- в) від різниці між сукупним доходом за місяць, нарахованими утриманнями соціальних зборів з заробітної плати і податковою соціальною пільгою, якщо робітник має на неї право;
- г) від різниці між сукупним доходом за місяць, нарахованими нарахуваннями соціальних зборів на заробітну плату і податковою соціальною пільгою, якщо робітник має на неї право.

27. Тимчасові титульні будівлі та споруди обліковують за дебетом рахунків

а) 113–115;

б) 103–104;

в) 151–153;

г) 103–106.

28. Амортизація тимчасових титульних будівель та споруд відображається проведенням:

а) Д 94 К 83;

б) Д 94 К 13;

в) Д 23, 91 К 13;

г) Д 92 К 13.

29. Перехідні містки; ходові дошки; огороження під час розпланування будівлі, пристрої з техніки безпеки – це:

а) тимчасові титульні будівлі та споруди;

б) тимчасові нетитульні будівлі та споруди;

в) тимчасові будівлі;

г) основні засоби.

30. Будівельні матеріали, отримані підрядником від замовника для виконання контракту:

а) є об'єктом балансового обліку замовника;

б) не підлягає обліку підрядником взагалі;

в) обліковується підрядником на рахунку 20;

г) обліковується підрядником на рахунку 01.

Задачі для самостійного розв'язання

Задача 1. «Облік безготівкових розрахунків»

Завдання:

1. Розглянувши виписки з поточного рахунку підприємства, скласти проведення, а також журнал-ордер № 1, відомість № 1.2 і головну книгу за рахунком 31.

351985 територіальне відд. Харківська філія АКБ УСБ
05/07/2018 Особовий рахунок № 2600680058910
Товариство з обмеженою відповідальністю «Сонечко» ЄДРПОУ 31437723
за **05/07/18** Дата останнього руху – 30/06/18

Вхідний залишок		0,00 Д		19478,26 К	
Кореспондент			Найменування банку		
Код	Рахунок	Код банку	Номер	дата	сума
2555511117	26000123698	331489	63	05/07/18	384,00 К
ПП Петров С. А. АБ «Полтава-банк» м. Полтава передплата за запчастини – 320,00, ПДВ 20 % – 64,00 грн згідно з рахунком 2/7–1 від 02.07.18					
2512100014	26008044082	351652	9	05/07/18	1152,00 К
ПП Серик Т. А. АКБ «Зембанк» м. Харків передплата за запчастини – 960,00 грн., ПДВ 20% – 192,00 грн згідно з рахунком 2/7–2 від 02.07.18					
00191520	26006301631	351599	3240155	05/07/18	8047,20 К
ВАТ «Чермет» 1 філія АКБ «Базис» м. Харків оплата за металообрхт згідно з актом № 16985 від 02/07/18 – 6706,00 грн, ПДВ 20 % – 1341,20 грн					
00191520	26006301631	351599	3240159	05/07/18	5426,4 К
ВАТ «Чермет» 1 філія АКБ «Базис» м. Харків оплата за металообрхт згідно з актом № 16986 від 02/07/18 – 4522600 грн, ПДВ 20 % – 904,40 грн					
Всього оборот		0,00 Д		15009,6 К	
Вихідний залишок				34487,86 К	

351985 територіальне відд. Харківська філія АКБ УСБ
07/07/2018 Особовий рахунок № 2600680058910
Товариство з обмеженою відповідальністю «Сонечко» ЄДРПОУ 31437723
за **07/07/18** Дата останнього руху – 05/07/18

Вхідний залишок		0,00 Д		34487,86 К	
Кореспондент			Найменування банку		
Код	Рахунок	Код банку	Номер	дата	сума
32689580	26002580684531	304052	6	07/07/18	13400,00 Д
ПП «Сервіс» Алчевське відд. Луганського УСБ. Передплата за контейнери згідно рахунку 0215 від 01.07.18 , ПДВ 20 % – 2233,33 грн					
24671667	357058102	351964	Ю11	07/07/13	67,00 Д
нарах. % за РКО			від. Харківська філія АКБ УСБ		
Стягнення плати за розрахунково-касове обслуговування згідно з договором					
14092129	26007801113	351588	52	07/07/18	14040,00 Д
НВФ «Металл» ВАТ РЕАЛ БАНК в м. Харків					
Передплата за коло сталь рах 25 від 23.06.18, ПДВ 20 % – 2416,67 грн					
32538694	26000580068030	304052	6	07/07/18	14500,00 К
ПП «Аврора плюс» Алчевське відд. Луганського УСБ. Передплата за виготовл. заготовок зг. з рах б\н від 10.07.18, ПДВ 20 % – 2340,00 грн					
24671667	357058102	351964	Ю31	07/07/18	70,20 Д
нарах. % за РКО			від. Харківська філія АКБ УСБ		
Стягнення плати за розрахунково-касове обслуговування згідно з договором					
Всього оборот		27577,2 Д		14500,00 К	
Вихідний залишок				21410,66 К	

351985 територіальне відд. Харківська філія АКБ УСБ

16/07/2018 Особовий рахунок № 2600680058910

Товариство з обмеженою відповідальністю «Сонечко» ЄДРПОУ 31437723

за 16/07/18 Дата останнього руху – 07/07/18

Вхідний залишок		0,00 Д		21410,66 К	
Кореспондент			Найменування банку		
Код	Рахунок	Код банку	Номер	дата	сума
24134567	33217828800003	851011	8	16/07/6	5,10 Д
Відділення Державного Казначейства Держ. р-ну УДК у Харк. обл. *; 101; комунальний податок за 2 квартал 2018; перераховано повністю за строком 16.07.18					
24134567	33217828800003	851011	8	16/07/18	173,00 Д
Відділення Державного Казначейства Держ. р-ну УДК у Харк. обл. *; 31437878; 14528956; 01; ПДВ за червень 2018; перераховано повністю за строком 16.07.18					
24671667	357058102	351964	Ю31	16/07/18	0,89 Д
нарах. % за РКО			відд. Харківська філія АКБ УСБ		
Стягнення плати за розрахунково-касове обслуговування згідно з договором					
Всього оборот		178,99 Д		0,00 К	
Вихідний залишок				21231,67 К	

Журнал-ордер № 1

з кредиту рахунка 31 «Рахунки в банках» в дебет рахунків

Дата	Дебет	Дебет	Дебет	Дебет	Разом
Разом						

Відомість № 1.2 за дебетом рахунка 31 «Рахунки в банках» в кредит сальдо початкове –

Дата	Кредит	Кредит	Разом
Разом				

сальдо кінцеве –

Головна книга за рахунком 31 «Рахунки в банках»

Місяць	В дебет 31 «Рахунки в банках» з				Разом за дебетом	Разом за кредитом	Сальдо	
	кредиту — з ж/о	кредиту — з ж/о			Дебет	Кредит
січень								
....								
червень								
липень								

2. За даними однієї з операцій заповнити бланк платіжного доручення.

Задача 2. «Облік касових операцій»

Залишок коштів на 03.07.18 по касі – 100 грн.

У липні відбулися такі операції за касою:

03.07.18:

1. Отримано з банку за чеком № 036018 на виплату зарплати 12 500 грн (прибутковий касовий ордер № 11).
2. Видано під звіт Семенову А. Т. на відрядження – 200 грн (видатковий касовий ордер № 21).
3. Видано під звіт Морозову О. І. на закупівлю канцтоварів – 100 грн (видатковий касовий ордер № 22).
4. Видано з каси за доставку матеріалів ФОП Швець – 70 грн (видатковий касовий ордер № 23).
5. Виплачена зарплата за платіжними відомостями № 3, 4 – 12 000 грн (видатковий касовий ордер № 24).

18.07.18:

1. Отримано з банку за чеком № 036018 на виплату зарплати 18 000 грн (прибутковий касовий ордер № 12).
2. Виплачена зарплата за платіжними відомостями № 5, 6 – 17 860 грн (видатковий касовий ордер № (номер додати)).

Ліміт каси 170 грн.

Завдання:

1. Скласти касову книгу за 03.07.18, 18.07.18 (відстежуючи порядковий номер прибуткових і видаткових ордерів і ліміт каси – за потреби вводити додаткові операції), журнал-ордер № 1, відомість № 1.1 і головну книгу за касою.

Форма касової книги:

Каса за 2018 за ТОВ «Сонечко»

№ документа	Від кого отримано, кому видано	Надійшло	Витрачено	Кореспондуючий рахунок
	Залишок на початок			
	Разом за день			
	Залишок на кінець			

Касир

Отримано за реєстром _____ прибуткових і _____ ви-
даткових документів

Бухгалтер

Каса за _____ 2018 за ТОВ «Сонечко»

№ документа	Від кого отримано, кому видано	Надійшло	Витрачено	Кореспондуючий рахунок
	Залишок на початок			
	Разом за день			
	Залишок на кінець			

Касир

Отримано за реєстром _____ прибуткових і _____ ви-
даткових документів

Бухгалтер

Журнал-ордер № 1 за кредитом рахунка 30 «Каса» в дебет

Дата	Дебет	Дебет	Дебет	Дебет	Разом
Разом						

Відомість № 1.1

за дебетом рахунку 30 «Касса» в кредита рахунків:

сальдо початкове –

Дата	Кредит	Кредит	Разом
Разом				

сальдо кінцеве –

Головна книга за рахунком № 30 «Каса»

Місяць	В дебет 30 «Каса» з				Разом за дебетом	Разом за кредитом	Сальдо	
	кредиту з ж/о	кредиту з ж/о			Дебет	Кредит
січень								
....								
червень								
липень								

2. На підставі операцій 1 і 2 за 03.07.18 скласти прибутковий і видатковий касові ордери згідно з формою.

Задача 3

На початок місяця залишки за рахунками:

рахунок 201 – 25 т по 1000 грн/т = 25000 грн

рахунок 201 ТЗВ – 1150 грн

рахунок 203 – 5т по 1810 грн/т = 9050 грн

рахунок 203 ТЗВ – 950 грн

За місяць відбулися такі господарські операції.

Таблиця 2.5

Зміст операції	Сума
1	2
1. Прийняті на склад надійшли від постачальників матеріали: 10 т по 1 800 грн/т з ПДВ	
2. залізничною станцією виставлений рахунок за залізничним тарифом за доставку матеріалів на суму 780 грн з ПДВ	
3. Сплачено з підзвітних сум за доставку матеріалів зі станції до складу без ПДВ	200
4. Отримано від постачальників на склад 4 т палива по 3600 грн/т з ПДВ на суму 14400 грн	
5. залізничною станцією виставлений рахунок за залізничним тарифом за доставку палива на суму 1800 грн з ПДВ	

Продовження таблиці 2.5

1	2
6. Сплачено з підзвітних сум за доставку палива зі станції до складу без ПДВ	450
7. Із поточного рахунку сплачена заборгованість постачальникам	29150
8. Відпущено зі складу матеріалів (за середньозваженою): а) на виробництво виробу А – 23,125 т; б) на виробництво виробу Б – 4,375 т; в) на загальновиробничі потреби – 2,625 т; г) на адміністративні потреби – 0,875 т	
9. Списуються ТЗВ, що належать до відпущених матеріалів: а) на виробництво виробу А; б) на виробництво виробу Б; в) на загальновиробничі потреби; г) на адміністративні потреби	
10. Відпущено палива (метод FIFO): а) на виробництво виробу А – 2,2 т; б) на виробництво виробу Б – 1,2 т; в) на опалювання цехів – 2,8 т; г) на опалювання будівлі офісу – 0,2 т	
11. Списуються ТЗВ, що належать до відпущеного палива: а) на виробництво виробу А; б) на виробництво виробу Б; в) на опалювання цехів; г) на опалювання будівлі офісу	

Завдання:

1. Скласти проведення і зробити необхідні розрахунки в журналі реєстрації господарських операцій. Скласти картку складського обліку .

Задача 4. Амортизація основних засобів

Завдання:

1. Спираючись на данні, що наведено нижче, розрахувати амортизацію за січень, лютий, березень.
2. Скласти проведення. Дані звести в таблицю.

Таблиця 2.6

Найменування основних засобів	Дебет рахунку	Сума амортизації (кредит _____)		
		січень	лютий	березень

У підприємства на 1.01.18 наявні такі основні засоби:

Таблиця 2.7

№	Найменування та місцезнаходження основних засобів	Первісна вартість	Ліквідаційна вартість	Знос	Метод амортизації	Строк служби, рік експлуатації
1	Будівля адміністрації	50 000	500	12 375	прямолінійний	20 років, 3-й рік експлуатації
2	Будівля цеху	100 000	1 000	29 700	прямолінійний	20 років
3	Будівля складу готової продукції	20 000	300	3 940	прямолінійний	20 років
4	А/м ГАЗ (відділ збуту)	25 000	100	8 217	кумулятивний	5 років, 2-й рік експлуатації
5	А/м КАМАЗ (відділ збуту)	120 000	200	62 655,4	кумулятивний	6 років, 3-й рік експлуатації
6	Комп'ютери: 2 в цеху, 18 у адміністрації	5 000 за штуку	0	2 500 за штуку	прискореного зменшення остаточної вартості	4 роки, 2-й рік експлуатації
7	Типографський верстат у цеху	2 000 000	100 000	-	виробничий	максимальний об'єм виробництва 5×10^8 відбитків
8	Робоче місце адміністратора: 7 штук	3 000 за штуку	0	750 за штуку	прискореного зменшення остаточної вартості	8 років, 3-й рік

У січні на підприємстві:

- придбали кабінет первісною вартістю 10 000, ліквідаційна вартість – 0, термін придатності 8 років;
- продали 2 комп'ютери адміністрації;
- на верстаті виготовили 40 000 відбитків.

У лютому:

- купили різнограф первісна вартість 20 000, продуктивність 10^6 копій, термін служби 5 років, зробили 50 000 копій;
- на верстаті зробили 150 000 відбитків.

У березні:

– на верстаті зробили 45 000 відбитків, на різнографі 5 000 копій.

Задача 5. Рух основних засобів

Таблиця 2.8

№ з/п	Зміст	Сума	Дебет	Кредит
1	Від іноземних постачальників отриманий комп'ютер вартістю 500 \$ (курс 28) без ПДВ			
2	Із поточного рахунку сплачено ПДВ при розмитненні	2800		
3	Нараховано та з поточного рахунку сплачено мито	2500		
4	Нараховано підрядникам за установку і налаштування комп'ютера – 240 грн з ПДВ			
5	Комп'ютер уведений в експлуатацію			
6	Господарським способом підприємство буде склад, для чого: а) витрачено цегли; б) нарахована зарплата будівельникам; в) зроблені нарахування ЕСВ на зарплату будівельникам; г) нараховані та сплачені з поточного рахунку за послуги сторонніх організацій – 24000 грн з ПДВ	150 000 30 000		
7	Склад уведений в експлуатацію			
8	Оприбутковано отриманий від засновника верстат, ПДВ не передбачений	20 000		
9	Нараховано і сплачено з поточного рахунку витрати з реєстрації верстата, ПДВ не передбачений	1000		
10	Нараховано і сплачено з поточного рахунку за послуги сторонніх організацій з налагодження верстата – 7200 грн з ПДВ			

Продовження таблиці 2.8

1	2	3	4	5
11	Верстат уведений до експлуатації			
12	Безоплатно отримана фільтрувальна установка справедливою вартістю 150000 грн			
13	Витрати з монтажу установки оплачені з підзвітних сум – 30000 грн з ПДВ			
14	Фільтрувальна установка уведена в експлуатацію			
15	В обмін на подібний актив отримано вимірювальний прилад справедливою вартістю 20000 грн. Первісна вартість переданого приладу складає 30000 грн, знос – 5000 грн.			
16	Прилад уведено до експлуатації			
17	Вибуває з експлуатації конвеєр (первісна вартість 20 000 грн, знос 19 800 грн) Нарахована зарплата за демонтаж – 8000 грн Від демонтажу оприбутковано металобрухт на 100 грн			
18	Розбирають будівлю складу (первісна вартість 300 000 грн, знос 300 000 грн) За демонтаж отриманий рахунок від підрядників на 600 грн з ПДВ Оприбутковано цегли на 1000 грн			
19	Продаємо токарний верстат за 86 000 грн з ПДВ (первісна вартість 100 000 грн, знос 40 000 грн) За демонтаж нарахована зарплата працівникам 5000 грн Покупець перерахував гроші на поточний рахунок			
20	Реалізуємо на експорт локомотив із вичерпаним терміном експлуатації за 100 000 євро (курс 30,0) первісна вартість 1 000 000 грн, знос = 999 000 грн Витрати з транспортування до кордону виставлені в рахунку залізничної станції на 6000 грн з ПДВ Гроші від покупця надійшли (курс 30,08) і 50 % продали за курсом 30,09 (послуги банку 400 грн)			
21	Безоплатно переданий підшефній школі комп'ютер (первісна вартість 5000 грн, знос 1000 грн) Витрати з доставки 100 грн без ПДВ сплачені з підзвітних сум			

Задача 6

1. Зробити всі види нарахувань доходів з оплати праці робітників підприємства за січень 2019 року: зарплата, премія, лікарняні, відпускні. На підприємстві п'ятиденний робочий тиждень.

На підприємстві працюють такі працівники:

- 1) директор Кутовий О. І.: оклад 60 000 грн, премія 10 %, самотній батько (є дитина до 16 років);
 - 2) головний бухгалтер Сила Р. П.: оклад 24 300, відпрацював 13 днів, решту хворів, його заробіток за попередні 12 місяців склав 89 400 грн. Стаж 6 років;
 - 3) відрядник Івченко С. М.: тарифна ставка 17 500 грн при нормі 150 деталей; зробив 100 деталей за 13 робочих днів і пішов у відпустку на 20 календарних днів. Заробіток за 12 попередніх місяців 69 800 грн;
 - 4) відрядник Коготь П. Д.: тарифна ставка 16 800 грн при нормі 100 деталей, зробив 120 деталей (зокрема 20 понаднормово), премія за економію сировини 20 %. Прийшов виконавчий лист на 10 400 грн;
 - 5) відрядник Зотов Н. Н.: тарифна ставка 6 600 грн при нормі 20 деталей, зробив 18 деталей, у нього троє дітей до 18 років, він чорнобильець 2 категорії;
 - 6) сторож Лис А. П. – учасник війни, оклад 4 400 грн, премія 10 %, утримання за заподіяний матеріальний збиток 1 000 грн.
2. Провести всі утримання із зарплати, розрахувати суму до виплати, заповнити розрахунково-платіжну відомість.

Таблиця 2.9

ПП	Нараховано (кредит_____)						Разом нараховано	Утримано (дебет_____)			Разом утримано	До сплати
	зарплата		премія	відпускні	лікарняні			ПДФО (кредит___)	Військовий збір (кредит _____)	Інші (кредит_____)		
	основна	Понаднормові			за рах. п/п	за рах. фонду						

3. Провести всі нарахування на зарплату. Скласти проведення. Нарахування на зарплату звести в таблицю:

Таблиця 2.10

Категорія робітників	Сума заробітку, що оподатковується	Нарахування на зарплату
		єдиний соціальний внесок (кредит_____)
Адміністрація (дебет_____)		
Виробничі працівники (дебет_____)		

4. Скласти табель обліку використовуюваного часу згідно з формою.

Задача 7

Відповідно до замовлення № 14001/03 на капітальний ремонт офісного приміщення в ньому змонтована система кондиціонування повітря, спеціально придбана для установки при виконанні цього замовлення. Ця система була закуплена за ціною 120 000 грн (ПДВ – 20 000 грн).

Відобразити ситуацію в обліку, обравши відповідний метод оцінки виступу запасів.

Задача 8

Станом на 01.09.2018 на складі будівельної фірми був цемент марки М-600 у кількості 5 мішків (250 кг) на суму 250 грн (собівартість 1 мішка – 50 грн).

Для виконання будівельних робіт протягом вересня 2018 закуповувався цемент марки М-600: перша партія від 03.09 – 10 мішків за ціною 62,4 грн за мішок (без ПДВ – 52 грн.); друга партія від 10.09 – 20 мішків за ціною 64,8 грн за мішок (без ПДВ – 54 грн); третя партія від 25.09 – 10 мішків за ціною 66,0 грн за мішок (без ПДВ – 55 грн).

На кінець вересня в залишку на складі знаходилося 5 мішків цементу.

Необхідно визначити собівартість цементу, використаного на будівництві об'єктів, а також собівартість залишку на складі на кінець місяця та відобразити ситуацію в обліку, обравши метод оцінки вибуття запасів.

Задача 9

Замовник, який будує об'єкт основних засобів, призначений для використання у господарській діяльності, закупив будматеріали на суму 120 тис. грн з урахуванням ПДВ. Ці матеріали за актом були передані виконробу підрядника. Підрядник у звітному періоді використав будматеріали замовника вартістю 84 тис. грн з урахуванням ПДВ грн, про що був складений «Звіт про використання матеріальних ресурсів».

Загальна вартість будівництва, що оформлена актом № КБ-2в, склала за звітний період 450 тис. грн. Вона містить вартість використаних за звітний період матеріалів замовника, сума якої 70 тис. грн. Авансів для виконання робіт підрядник не отримував. Собівартість виконаних будівельно-монтажних робіт – 270 тис. грн.

Відобразити ситуацію в обліку підрядника і замовника.

Рекомендована література

1. Атамас П. Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки : навч. посіб. // П. Й. Атамас. – К. : ЦУЛ, 2010. – 390 с.
2. Бабіч В. В. Облік видів економічної діяльності. Підручник. – К. : КНЕУ, 2010. – 320 с.
3. Бухгалтерський облік у галузях економіки : навч. посіб. / Й. Я. Даньків, М. Р. Лучко, М. Я. Остап'юк. 3-тє вид., переробл. і доповн. К. : Знання, 2007. — 243 с.
4. Бухгалтерський облік у сільському господарстві: навч. посіб. для вузів / ред. Ф. Ф. Бутинець, М. М. Коцупатрий. – Житомир : ПП "Рута", 2009. – 511 с.
5. Гура Н. О. Облік за видами економічної діяльності: підручник. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 392 с.

6. Кавторева Я. Строительство: особенности бухгалтерского и налогового учета. – Харьков, издательский дом «Фактор», 2007. – 456 с.
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://ips.ligazakon.net/document/view/Re22868>
8. Облік у будівництві: підручник. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Р. О. Мельник – К. : Знання, 2008. – 631с.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021472.html>.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021474.html>.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021492.html>.
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021493.html>.
13. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затв. наказом МФУ 02.09.2014 № 879 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.
14. «Правила визначення вартості будівництва» ДСТУ Б Д.1.1–1:2013, затв. наказом Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово – комунального господарства України № 102 від 16.04.2018 [Електронний ресурс]

– Режим доступу: http://iceg.com.ua/wp-content/uploads/2018/04/Zmina_2018.pdf.

15. Фінансовий облік: теоретичні та прикладні аспекти: навч. посіб. / / І. А. Канцір, І. Є. Старко, М. М. Антонійчук ; Львів. техн.-екон. коледж Нац. ун-ту «Львів. політехніка». – Львів : Растр-7, 2017. – 292 с.
16. Фінансовий облік І. Фінансовий облік ІІ : навч. посібн. / А. О. Фатенок-Ткачук. – Луцьк : Східноєвр. нац. ун-т ім. Лесі Українки, 2013. – 510 с.
17. Фінансовий облік : підручник / Я. Д. Крупка тощо. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – 450 с.
18. Фінансовий облік 1 : навч. посіб. / В. Г. Васильєва тощо. – Дніпро : Акцент, 2016. – 236 с.
19. Фінансовий облік 2 : навч. посіб. : слайд-конспект / Атамас П. Й. тощо. – Дніпропетровськ : Ун-т А. Нобеля, 2015. – 218 с.

Розділ 3. Методика обліку витрат і доходів підприємства та визначення фінансових результатів діяльності. Фінансова звітність.

- 3.1. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції
- 3.2. Облік готової продукції та її реалізації
- 3.3. Облік доходів і фінансових результатів діяльності підприємства
- 3.4. Облік і калькулювання собівартості будівельно-монтажних робіт
- 3.5. Облік витрат, виходу продукції рослинництва та визначення її собівартості
- 3.6. Облік витрат, виходу продукції тваринництва та визначення її собівартості

Очікувані результати вивчення розділу:

знання:

- усвідомлювати сутність теоретичних та методичних основ обліку витрат і калькулювання собівартості;
- визначати завдання обліку витрат й сфери застосування цих даних;
- ідентифікувати критерії визнання та інформаційні джерела для обліку витрат;
- усвідомлювати сутність теоретичних та методичних основ обліку доходів і формування фінансових результатів діяльності підприємств;
- ідентифікувати критерії визнання та інформаційні джерела для обліку доходів, визначення фінансових результатів діяльності підприємств;
- ідентифікувати інформаційні джерела для складання фінансової звітності.

уміння:

- застосовувати в процесі роботи основні методологічні положення П(С)БО щодо обліку витрат і калькулювання собівартості;
- застосовувати в процесі роботи основні методологічні положення П(С)БО щодо обліку доходів та фінансових результатів діяльності підприємства;
- складати фінансову звітність підприємства

комунікація:

– спілкуватися та пояснювати сутність понять «витрати», «виробнича собівартість», «дохід», «фінансовий результат», «баланс», конкретизувати застосування окремих методів їх обліку.

3.1. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції

Поняття, оцінка та класифікація витрат підприємства

Методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства регламентовані Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати».

Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо безпосередньо пов'язати з доходом певного періоду, входять до складу витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Якщо актив забезпечує отримання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними періодами.

Не визнаються витратами і не входять до звіту про фінансові результати:

1. Платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента;
2. Попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
3. Погашення отриманих позик;
4. Інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, які не відповідають зазначеним ознаками.

У бухгалтерському обліку існує низка ознак, за якими класифікуються витрати. Так, класифікація витрат за економічними елементами застосовується для планування витрат виробництва, для економічного аналізу діяльності підприємства, а також для складання звіту про фінансові результати.

Елемент витрат – сукупність економічно однорідних витрат.

П(С)БО № 16 передбачене таке угруповання витрат за економічними елементами:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

До складу елемента «Матеріальні витрати» входить вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва):

- сировини і основних матеріалів;
- покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів;
- палива та енергії;
- будівельних матеріалів;
- запасних частин;
- тари і тарних матеріалів;
- допоміжних та інших матеріалів.

До складу елемента «Витрати на оплату праці» входять заробітна плата за окладами і тарифами, премії та заохочення, матеріальна допомога, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.

До складу елемента «Відрахування на соціальні заходи» входить: відрахування на пенсійне забезпечення, відрахування на соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи.

До складу елемента «Амортизація» входять сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

До складу елемента «Інші операційні витрати» входять витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу перерахованих вище елементів.

Всі витрати на виробництво врешті-решт входять до собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг) або груп однорідної продукції, тобто формують об'єкт обліку витрат. Залежно від способу залучення витрат до собівартості продукції (робіт, послуг) вони поділяються на прямі і непрямі. Прямі витрати безпосередньо пов'язані з виробництвом конкретного виду продукції (робіт, послуг) і можуть входити в собівартість відразу на підставі первинних документів. Непрямі витрати пов'язані з організацією управління виробничим процесом і тому в собівартість окремих видів продукції (робіт, послуг) входять непрямым шляхом, попередньо розподілені пропорційно обраній базі розподілу (прямих витрат, витрат на оплату праці або матеріальних витрат).

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат і наднормативних виробничих витрат.

У виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) входять:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) встановлюється підприємством.

Облік загальновиробничих витрат

До загальновиробничих витрат відносять витрати з обслуговування та управління виробничих підрозділів підприємства. До їх складу входять:

- витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, ділянками і тощо; відрахування на соціальні заходи і медичне страхування апарату управління цехами, ділянками; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, діляниць і тощо);

- амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення;
- амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення;
- витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;
- витрати на вдосконалення технології та організації виробництва;
- витрати на утримання виробничих приміщень;
- витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці, відрахування на соціальні заходи, медичне обслуговування апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг);
- витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища;
- інші витрати.

Синтетичний облік загальновиробничих витрат ведеться за активним збирально-розподільчим рахунком 91 «Загальновиробничі витрати». Аналітичний облік ведеться окремо по кожному виробничому підрозділу підприємства.

За дебетом 91 рахунку протягом місяця відображаються всі витрати загальновиробничого характеру в кореспонденції з кредитом рахунків активів і зобов'язань.

За ступенем залежності від обсягу виробництва розрізняють постійні і змінні витрати. Постійними вважаються витрати, розмір яких істотно не змінюється при змінах обсягу виробництва (витрати на утримання апарату управління, орендна плата, плата за користування виробничими приміщеннями, опалення та освітлення приміщень).

Під змінними розуміються витрати, величина яких змінюється (зростає або знижується) в залежності від зміни обсягів виробництва (наприклад, якщо

вироблено більше продукції, то споживалось більше електроенергії або залучалося більше робітників тощо). До змінних витрат можуть бути віднесені витрати на сировину і матеріали, покупні напівфабрикати, комплектуючі вироби, витрати на відрядну оплату праці, технологічні паливо і енергію тощо

В кінці звітнього місяця загальногосподарські витрати повинні бути розподілені з метою визначення їх суми, що припадає на одиницю виробу. Це необхідно для формування виробничої собівартості готової продукції.

Оскільки сума змінних витрат залежить від обсягу виробленої продукції, такі витрати повністю входять до собівартості продукції (відносяться в дебет рахунку 23 «Виробництво»). Що стосується постійних витрат, то їх величина не залежить від обсягу виробництва. Тому, керуючись даними минулих періодів, можна встановити «нормальну потужність» роботи підприємства і пов'язані з нею «нормальні» постійні загальновиробничі витрати, які можуть входити до виробничої собівартості продукції.

Нормальна виробнича потужність – це очікуваний середній обсяг діяльності (очікуваний рівень виробництва), який може бути досягнутий при звичайних умовах роботи підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва.

Розрахунок нормальної виробничої потужності залежить від прийнятої на підприємстві бази розподілу. Наприклад, якщо базою є зарплата робітників виробництва, то визначається її середній рівень протягом кількох років. Нормальною виробничою потужністю водночас буде обсяг діяльності, при якому фонд оплати праці становить розраховану середню величину.

Якщо базою розподілу на підприємстві є сума прямих витрат, то для того, щоб визначити нормальну виробничу потужність потрібно визначити середню суму прямих витрат за показниками минулих років. Водночас нормальною потужністю підприємства з метою розподілу постійних загальновиробничих витрат буде вважатися обсяг діяльності, при якому сума прямих витрат на виробництво продукції становитиме розраховану величину.

Отже, під час визначення нормальної потужності за показниками минулих років може бути підрахована середня сума прямих витрат на виробництво продукції, годин праці, заробітної плати, обсягів діяльності тощо. в залежності від того, яка база береться для розподілу. Якщо підприємство тільки починає свою діяльність вочевидь розраховуються планові суми.

Величина нормальної виробничої потужності визначається підприємством самостійно і відображається в його обліковій політиці. Далі, використовуючи базу розподілу, можна визначити норматив постійних загальновиробничих витрат на одиницю прямих витрат.

Отже, змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат (на одиницю готової продукції) з використанням обраної підприємством бази розподілу (години роботи, зарплата, обсяги діяльності, прямі витрати тощо) з огляду на фактичну потужність звітного періоду, а постійні – з огляду на нормальну виробничу потужність.

Сума постійних загальновиробничих витрат, що не перевищує їх розмір при нормальній потужності виробництва, є розподіленою і входить до виробничої собівартості продукції. Сума, що перевищує «нормальну» вважається нерозподіленою частиною загальновиробничих витрат. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати збільшують собівартість реалізованої продукції в тому періоді, в якому вони виникли (тобто списуються на витрати в періоді їх виникнення).

Розподіл загальновиробничих витрат між видами виробленої продукції на дебет 23 рахунку здійснюється пропорційно сумі прямих витрат (або сумі витрат на оплату праці, або сумі матеріальних витрат).

Після списання постійних розподілених загальновиробничих витрат на рахунку 23 «Виробництво» збираються витрати, які будуть входити до собівартості виготовленої продукції (обліковуватися на рахунку 26 «Готова продукція») або до собівартості інших запасів (якщо вони були виготовлені для внутрішнього споживання), а сальдо рахунку 23 буде відображати суму незавершеного виробництва.

Облік незавершеного виробництва

Продукція, що не пройшла всіх стадій технічної обробки, повністю не укомплектована, не пройшла технологічного контролю, не може бути прийнята на склад як готова продукція, а тому належить до незавершеного виробництва.

Для визначення собівартості незавершеного виробництва необхідно знати його кількісне вираження і зробити його оцінку.

Залишки незавершеного виробництва і готова продукція можуть бути оцінені або за фактичною виробничою собівартістю, або за нормативною (плановою) собівартістю, або за чистою вартістю реалізації (якщо проводилась відповідна переоцінка). Причому обраний метод оцінки повинен бути відображений в обліковій політиці підприємства.

Оцінка незавершеного виробництва проводиться в кінці місяця спеціально створеною комісією в розрізі видів готової продукції (замовлень) і статей калькуляції.

Порядок визначення залишків незавершеного виробництва залежить від характеру виробництва. Одним з найбільш поширених є розрахунок суми незавершеного виробництва, з огляду на норми витрат сировини на кожну окрему операцію. На тих підприємствах, де можливо, крім норм витрат сировини, визначити трудовитрати, обсяг незавершеного виробництва визначається за цими двома показниками – «Витрати сировини і матеріалів» і «Витрати на зарплату».

Виробнича собівартість виготовленої протягом місяця продукції визначається за формулою

$$СВ = НЗВ_{\text{поч}} + В - ЗВ - НЗВ_{\text{кін}}, \quad (3.1)$$

де $НЗВ_{\text{поч}}$, $НЗВ_{\text{кін}}$ – незавершене виробництво на початок і кінець місяця;

$В$ – витрати виробництва, здійснені протягом місяця;

$ЗВ$ – зворотні відходи за місяць.

Облік втрат через брак

Браком у виробництві вважається продукція, напівфабрикати, деталі, вузли, роботи, якість яких не відповідає встановленим стандартам або технічним характеристикам, і які не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або вимагають додаткових витрат на виправлення.

За характером виявлених дефектів брак може бути виправним (недоліки можна усунути, а запаси згодом використовувати за прямим призначенням) і невиправний (вироблені запаси не можуть використовуватися за прямим призначенням, а дефекти не підлягають виправленню). За місцем виявлення браку він підрозділяється на внутрішній (виявлений на самому підприємстві) і зовнішній (виявлений покупцями і повернений ними для відшкодування збитків).

У пункті 14 П(С)БО № 16 сказано, що до складу інших прямих витрат відносяться витрати від браку, які становлять вартість остаточно забракованої продукції (виробів, напівфабрикатів), та витрати на виправлення браку за вирахуванням остаточно забракованої продукції за справедливою вартістю, суми, що відшкодовується працівниками, які допустили брак, суми, отриманої від постачальників за неякісні матеріали.

Згідно з методичними рекомендаціями собівартість внутрішнього неправного (остаточного) браку оцінюється за нормативною (плановою) сумою прямих витрат, включно з частиною загальновиробничих витрат. Отже, з метою спрощення розрахунків можливо оцінювати забраковану продукцію, яка не підлягає виправленню, з огляду на нормативні (планові) витрати.

До загальної суми втрат від браку входять вартість остаточно забракованої продукції та витрати на виправлення браку. Із загальної суми втрат вираховують вартість забракованої продукції за ціною її можливого використання, суму очікуваного відшкодування винними особами (працівниками або постачальниками неякісних матеріалів, використання яких призвело до браку продукції). Отримана сума є остаточними втратами і повинна бути списана на витрати основного виробництва.

Для обліку втрат від браку призначений рахунок 24 «Брак у виробництві». На цьому рахунку відображається собівартість невикористаного браку, а також витрати на виправлення браку. Якщо брак може бути використаний, наприклад, в якості допоміжних матеріалів, вартість можливого використання буде списана на рахунки виробничих запасів. Якщо ж втрати від браку відшкодовуються винними особами, вартість відшкодування йде на рахунки обліку розрахунків. В результаті на рахунку 24 залишається невідшкодована сума втрат від браку, яка списується на збільшення виробничої собівартості продукції (в дебет рахунку 23). Втрати від невикористаного браку відносяться на витрати в місяці виявлення браку і входять до собівартості того виду продукції, за яким виявлено брак.

Якщо протягом місяця весь виправний брак був виправлений, сума витрат, пов'язана з виправленнями, буде зібрана на рахунку 24 і в кінці місяця списана на рахунок 23. Якщо ж брак підлягає виправленню в наступних звітних періодах, вартість забракованої продукції буде входити до складу запасів.

Аналітичний облік витрат на виробництво

Аналітичний облік витрат на виробництво ведеться за окремими об'єктами обліку витрат в картках обліку витрат.

У картках відображаються калькуляційні статті за цим об'єктом обліку витрат. Тут же відображається вартість незавершеного виробництва на початок і кінець місяця, вартість браку і зворотних відходів.

Отже, в картці на кінець місяця зібрані всі витрати за конкретним видом продукції і є всі дані для розрахунку фактичної собівартості випущеної продукції.

Методи обліку витрат

У промисловості існують різні методи обліку витрат.

Відповідно до них на підприємстві виокремлюються різні об'єкти обліку витрат.

Так, існують такі методи обліку витрат:

- за видами продукції (простий);

- позамовний;
- попередільний.

Простий метод обліку витрат переважно використовується в масових (серійних) виробництвах і передбачає в якості об'єкта обліку витрат використовувати вид продукції, що виготовляється.

Позамовний метод обліку витрат застосовується в індивідуальних виробництвах і в якості об'єкта обліку витрат використовується окреме замовлення.

Попередільний метод обліку витрат використовується у виробництвах, технологічний цикл яких складається з декількох послідовних переділів, результат кожного з яких може бути готовою продукцією (наприклад, Харківський тракторний завод має такі переділи: виробництво чавуну, сталі, прокату, запчастин і тракторів). В цьому разі об'єктом обліку витрат є окремий переділ.

Об'єкт обліку витрат є підставою для виділення аналітичного обліку по 23 рахунку «Виробництво».

Облік витрат, які не входять до собівартості продукції (робіт, послуг)

Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не входять до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

До **адміністративних витрат** належать такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування і управління підприємством:

- загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);
- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших необоротних активів загальногосподарського призначення, страхування майна, освітлення тощо);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;

- витрати на врегулювання суперечок у судових органах;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, загальнообов'язкових платежів, які входять до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- інші витрати загальногосподарського призначення.

Витрати на збут містять такі пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг) витрати:

- витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;
- витрати на ремонт тари;
- оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам і працівникам підрозділів, що забезпечують збут;
- витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);
- витрати на передпродажну підготовку товарів;
- витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);
- витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;
- витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;
- інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

До **інших операційних витрат** можна віднести:

- витрати на дослідження і розробки згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку № 8 «Нематеріальні активи»;

- собівартість реалізованої іноземної валюти, яка для цілей бухгалтерського обліку обліковується шляхом перерахунку іноземної валюти в грошову одиницю України за курсом Національного банку України;
- собівартість реалізованих виробничих запасів;
- сума безнадійної заборгованості та відрахування до резерву;
- втрати від операційної курсової різниці;
- втрати від знецінення запасів;
- нестачі і втрати від псування цінностей;
- визнані штрафи, пеня, недоутримки;
- витрати на утримання об'єктів культурного призначення;
- інші витрати операційної діяльності.

Всі ці витрати протягом місяця враховуються по дебету відповідно 92, 93, 94 рахунків в кореспонденції з кредитом рахунків активів і зобов'язань.

В кінці місяця всі враховані за дебетом зазначених рахунків витрати повністю списуються в дебет 79 рахунку для визначення фінансових результатів. Отже, рахунки закриваються.

3.2. Облік готової продукції та її реалізації

Поняття і оцінка готової продукції

Готовою продукцією називається продукція, що пройшла всі стадії технологічної обробки і технічного контролю.

У бухгалтерському обліку для обліку готової продукції використовуються такі види оцінки:

- 1) за фактичною виробничою собівартістю;
- 2) за плановою (обліковою) собівартістю (з окремим відображенням відхилення фактичної виробничої собівартості від облікової);
- 3) за відпускними цінами підприємства (з окремим відображенням відхилення фактичної виробничої собівартості від відпускної ціни підприємства).

Принципами бухгалтерського обліку передбачено відображення в обліку фактичних витрат на виробництво. Однак у зв'язку з тим, що підприємс-

тво протягом місяця не знає фактичну виробничу собівартість, а існує необхідність відображати рух готової продукції, в цей період для обліку руху готової продукції використовують другу або третю оцінки.

Використання відпускної ціни підприємства у вигляді облікової ціни можливо лише в тому випадку, якщо вона постійна протягом місяця. Якщо ж існує ймовірність її зміни, то доцільно вести облік за плановою (обліковою) собівартістю. Для цього плановий відділ (або відділ управлінського обліку) вводить якусь постійну протягом місяця облікову ціну, наприклад, з огляду на фактичну собівартість минулого періоду і прогнозований рівень зміни цін.

Так, продукція, що виготовляється протягом місяця за обліковими цінами, списується з К 23 в Д 26. За обліковими цінами списується і собівартість відвантаженої покупцям готової продукції з К 26 в Д 901. У кінці місяця, після розрахунку фактичної виробничої собівартості, визначається відхилення фактичної виробничої собівартості від облікової ціни і відхилення, що стосується реалізованої продукції.

Отримані відхилення списуються тими ж проведеннями, якими протягом місяця було відображено відповідний рух готової продукції. Для визначення відхилення, що відноситься до реалізованої продукції, розраховують середній відсоток відхилення (% Δ) за формулою

$$\% \Delta = \frac{\Delta_{\text{поч}} + \Delta_{\text{над}}}{\text{ГП}_{\text{поч}}^{\text{обл}} + \text{ГП}_{\text{над}}^{\text{обл}}} \times 100 \%, \quad (3.2)$$

де $\Delta_{\text{поч}}$, $\Delta_{\text{над}}$ – відхилення фактичної виробничої собівартості від облікової ціни готової продукції на початок місяця і тої, що надійшла за місяць відповідно;

$\text{ГП}_{\text{поч}}^{\text{обл}}$, $\text{ГП}_{\text{над}}^{\text{обл}}$ – готова продукція за обліковими цінами на початок місяця і та, що надійшла за місяць відповідно.

Документальне оформлення руху готової продукції

Готова продукція приймається в виробництві службою технічного контролю. Після перевірки якості готова продукція передається на склад за здавальними накладними, які виписуються в двох примірниках і підписуються

представниками цеху, що здає і складу, що приймає готову продукцію. Один екземпляр здавальної накладної залишається в цеху і є підставою для обліку випуску продукції, другий примірник передається на склад, і на його підставі матеріально відповідальна особа оприбутковує готову продукцію, яка надійшла. Потім обидві накладні за реєстром передаються до бухгалтерії.

На складі готова продукція обліковується в картках складського обліку за окремими номенклатурними номерами. У картках відображаються всі надходження і вибуття готової продукції з виведенням залишків після кожного руху.

У бухгалтерії для обліку випуску продукції на підставі здавальних накладних за відповідними номенклатурними номерами ведуть відомість випуску готової продукції за обліковими цінами, а в кінці місяця проводять розрахунок відхилення фактичної виробничої собівартості від облікової ціни.

Для обліку залишків готової продукції в бухгалтерії ведеться книга обліку залишків аналогічно з книгою обліку залишків запасів. Періодично проводиться зіставлення даних аналітичного обліку бухгалтерії і складу. Виявлені надлишки і нестачі оприбутковуються в загальному порядку.

Синтетичний облік готової продукції

Для обліку виготовленої на підприємстві готової продукції призначений активний рахунок 26 «Готова продукція». За Д рахунку 26 приходують випущену з виробництва готову продукцію в кореспонденції з К 23. Якщо підприємство зайнято випуском робіт або послуг, або якщо готова продукція відпускається замовнику відразу, минаючи склад, то списання фактичної виробничої собівартості відбивається відразу з К 23 в Д 90.

Облік готової продукції ведеться на рахунку 26 «Готова продукція». Протягом місяця рух готової продукції відбивається за плановою собівартістю або за відпускним цінами без ПДВ – це облікова ціна. У той же час на рахунку 26 і в балансі повинна бути відображена повна фактична собівартість готової

продукції. У зв'язку з цим в кінці місяця, коли проводиться розрахунок калькуляції собівартості, визначають різницю між фактичною собівартістю та вартістю в облікових цінах.

Розрахунок відхилень необхідний з тієї причини, що фактичну собівартість готової продукції можна визначити тільки в кінці місяця, а протягом місяця потрібно відображати її рух. Тому надходження і списання продукції протягом місяця здійснюють здебільшого за плановою собівартістю.

Для обліку відхилень фактичної собівартості готової продукції від облікових цін до рахунку 26 можна відкрити субрахунки (наприклад): 261 «Готова продукція за обліковими цінами» і 262 «Відхилення фактичної собівартості готової продукції від облікових цін».

Відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами, що відноситься до реалізованої (відвантаженої) продукції, відображається за кредитом рахунка 26 «Готова продукція» і дебетом відповідних рахунків, на яких відображається вибуття готової продукції.

Відображення реалізації готової продукції може здійснюватися в такому порядку:

1 варіант. Реалізація проводиться на умовах передплати

а) отримано аванс від покупців або інших кредиторів:

Д 30, 31 К 36, 68;

б) відображено податкове зобов'язання з ПДВ з передоплати:

Д 643 К 641;

в) відвантажена продукція (товари, роботи, послуги) за продажною вартістю з ПДВ:

Д 36, 68 К 70;

г) списано нараховане податкове зобов'язання з ПДВ з доходу:

Д 70 К 643;

д) списана собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг):

Д 90 К 26, 28, 23;

е) списані на фінансовий результат:

– суми визнаних доходів: Д 70 К 79;

- суми визнаних витрат: Д 79 К 90;
- ж) нарахований податок на прибуток: Д 98 К 64;
- з) списаний податок на прибуток: Д 79 К 98.

2 варіант. Реалізація проводиться на умовах відстрочення платежу

- а) відвантажена покупцям готова продукція: Д 36, 37 К 70;
- б) нараховано податкове зобов'язання з ПДВ: Д 70 К 641;
- в) списана собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг):

Д 90 К 26, 28, 23;

- г) списані на фінансовий результат:

- суми визнаних доходів: Д 70 К 79;
- суми визнаних витрат: Д 79 К 90;

- д) нарахований податок на прибуток: Д 98 К 64;
- е) нараховано податок на прибуток: Д 98 К 64;
- ж) списаний податок на прибуток: Д 79 К 98;
- з) отримані грошові кошти в оплату відвантаженої продукції:

Д 30, 31 К 36, 37.

Облік формування ціни і виконання договорів поставки

Контроль за виконанням договорів поставки ведеться відділом збуту підприємства. Ним враховуються укладені договори і відвантажена відповідно до них продукція (товарів, робіт, послуг).

Під час відпущення продукції замовнику відділом збуту підприємства виписується наказ на відбір і відвантаження продукції. На підставі наказу в трьох (двох) примірниках виписується накладна (може використовуватися єдиний наказ-накладна). У двох примірниках накладні виписуються під час безпосереднього відвантаження покупцеві, а в трьох – під час відвантаження через транспортну організацію чи іншого посередника.

Крім звичайної накладної, постачальник виписує податкову накладну, в якій відбивається податкове зобов'язання з ПДВ, що виникає у постачальника, і, відповідно, право на податковий кредит, що виникає у покупця.

Аналітичний облік відвантаження і реалізації продукції ведеться в відомості аналітичного обліку розрахунків з покупцями і замовниками до журналу-ордеру № 3.

3.3. Облік доходів і фінансових результатів діяльності підприємства

Поняття, оцінка та визнання доходів підприємства

Методологічні основи формування, оцінки та визнання в бухгалтерському обліку інформації про доходи від діяльності підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначають П(С)БО № 15 «Дохід» та П(С)БО № 3 «Звіт про фінансові результати».

В обліку дохід визнається під час збільшення активів або зменшення зобов'язань, що призводить до збільшення власного капіталу (за винятком збільшення капіталу за рахунок внесків власників) за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Не визнаються доходами такі надходження:

- сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, які підлягають перерахуванню до бюджету і до позабюджетних фондів;
- суми попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- сума надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала та інших;
- сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- суми задатку під заставу або для погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;
- надходження, які належать іншим особам;
- надходження від первинного розміщення цінних паперів тощо.

В процесі діяльності підприємства доходи можуть виникати в результаті операційної, фінансової та інвестиційної діяльності.

Під звичайною діяльністю розуміють будь-яку діяльність підприємства (або операції, які забезпечують її або виникають внаслідок здійснення такої діяльності).

Операційна діяльність – це основна статутна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є фінансовою діяльністю.

Основна діяльність – це здійснення операцій, пов'язаних з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є основною метою створення підприємства і забезпечує основну частину його доходу.

Доходи, пов'язані з основною діяльністю, розрізняються за функціями – виробництво, управління, збут та інше (аналогічно витратам).

Інвестиційна діяльність – це придбання і реалізація тих необоротних активів, а так само тих фінансових інвестицій, які не є складовою еквівалентів грошових коштів.

Фінансовою є діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного і позикового капіталу підприємства.

Доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

- дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- інший операційний дохід;
- дохід від участі в капіталі;
- фінансовий дохід;
- інші доходи.

Відповідно до зазначених груп розділений 7-й клас рахунків. За кредитом 7-го класу рахунків протягом місяця відображаються всі види доходів у кореспонденції з дебетом рахунків активів і зобов'язань. Потім з дебету 7-го класу рахунків списуються ПДВ та акцизний збір, що підлягають перерахунку до бюджету в кореспонденції з кредитом 641.

Сума доходу, що залишилася в кінці місяця списується з дебету 7-го класу рахунків в кредит 79 рахунку для визначення фінансових результатів.

Рахунок 79 «Фінансові результати» використовується підприємством для визначення фінансових результатів діяльності підприємства за допомогою зіставлення визнаних доходів і витрат. Цей рахунок має чотири субрахунки:

- 791 «Результат операційної діяльності»;
- 792 «Результат фінансових операцій»;

– 793 «Результат від іншої діяльності».

За кредитом 79 рахунку відображається списання визнаних доходів у такому порядку:

- по К 791 відображаються доходи від реалізації товарів, робіт, послуг в кореспонденції з Д 70, 71 рахунків;
- по К 792 списуються доходи від фінансових операцій в кореспонденції з Д 72, 73;
- по К 793 відображаються доходи від іншої звичайної діяльності (від реалізації фінансових інвестицій, оборотних активів тощо) в кореспонденції з Д 74.

За дебетом 79 аналогічним чином відображається списання витрат з кредиту 9-го класу рахунків:

- В Д 791 з К 90, 92, 93, 94, 981 рахунків;
- В Д 792 з К 95, 96 рахунків;
- В Д 793 списуються витрати з К 97.

Облік податку на прибуток

Для визначення фінансового результату діяльності підприємства всі отримані і визнані доходи підприємства списуються в кредит 79 рахунку. Всі визнані витрати, відповідно, в дебет 79 рахунку.

Потім за допомогою зіставлення кредитового і дебетового обороту по 79 рахунку визначають фінансовий результат діяльності підприємства. Якщо кредитовий оборот більше дебетового, то у підприємства прибуток, якщо навпаки – збиток.

Для обліку податку на прибуток використовується рахунок 98 «Податок на прибуток».

Нарахування податку на прибуток здійснюється в розмірі 18 % в 2019 р. від різниці між кредитовим і дебетовим оборотом, якщо вона більше нуля. За дебетом 98 рахунку відображається нарахування податку на прибуток в кореспонденції з кредитом 641. Одночасно 98 рахунок закривається на фінансовий результат:

Д 79 К 98.

Частина, що залишилася після нарахування податку на прибуток – сума чистого прибутку підприємства списується з дебету 79 рахунку в кредит рахунку 441. Якщо у підприємства збиток, то він списується з кредиту 79 в дебет 442.

Облік використання прибутку

Для обліку прибутку і збитків на підприємстві ведеться активно-пасивний рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)». Цей рахунок має три субрахунки:

- 441 «Прибуток нерозподілений» (пасивний);
- 442 «Збитки непокриті» (активний);
- 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» (активний).

За кредитом 441 протягом року відбивається нерозподілений прибуток підприємства у накопичувальному підсумку з початку року.

За дебетом 442 протягом року відбиваються отримані за рік збитки підприємства у накопичувальному підсумку з початку року.

За дебетом 443 протягом року відображаються суми використаного прибутку підприємства у накопичувальному підсумку з початку року в кореспонденції з кредитом 40, 43, 67 та інших рахунків в залежності від напрямку використання прибутку.

В кінці року підприємство проводить реформацію балансу (закриття 44 рахунку) в такому порядку:

1) використаний прибуток списується на зменшення одержаного прибутку підприємства: Д 441 К 443;

2) відшкодовуються збитки:

– або за рахунок резервного капіталу: Д 43 К 442;

– або за рахунок нерозподіленого прибутку: Д 441 К 442;

3) на підставі рішення зборів засновників про використання нерозподіленого прибутку він може бути витрачений:

– на створення резервного капіталу: Д 441 К 43;

– на нарахування дивідендів: Д 441 К 671;

– на збільшення статутного капіталу: Д 441 К 40.

Отже, рахунок 44 щорічно закривається.

3.4. Фінансова звітність

Сутність фінансової звітності, її призначення, види і стандарти

Згідно з П(С)БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

Порядок надання фінансової звітності користувачам визначається чинним законодавством.

Фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо:

- придбання, продажу та володіння цінними паперами;
- участі в капіталі підприємства;
- оцінки якості управління;
- оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання;
- забезпеченості зобов'язань підприємства;
- визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу;
- регулювання діяльності підприємства;
- інших рішень.

Фінансова звітність повинна задовольняти потреби тих користувачів, які не можуть вимагати звітів, складених з урахуванням їх конкретних інформаційних потреб. Фінансова звітність складається з балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до звітів.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду. Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює певний період, складається зростаючим підсумком з початку звітного року.

Кожен фінансовий звіт повинен містити дату, станом на яку наведені його показники, або період, який він охоплює.

Баланс, його економічна характеристика та порядок складання

Баланс – це звіт про фінансовий стан підприємства. Метою складання балансу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату. У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства.

Підсумок активів балансу повинен дорівнювати сумі зобов'язань та власного капіталу.

Активи – це ресурси, контрольовані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

Власний капітал – частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

Зобов'язання – заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

Актив відображається в балансі за умови, що оцінка його може бути достовірно визначена і очікується отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з його використанням.

Зобов'язання відображається у балансі, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.

Власний капітал відображається в балансі одночасно з відображенням активів або зобов'язань, які призводять до його зміни.

Баланс має чітко визначену структуру. Він складається з двох частин – активу та пасиву, які поділені на розділи, а розділи, зі свого боку, на статті.

Активи і зобов'язання не підлягають згортанню, за винятком випадків, передбачених окремими стандартами.

Статті Балансу згруповані в розділи – три в активі Балансу та чотири у пасиві.

В активі балансу подано розділи, у них згруповані ресурси підприємства, якими воно володіє на звітну дату.

У першому розділі активу Балансу відображається вартість необоротних активів: нематеріальних активів; основних засобів; капітальних інвестицій; довгострокових фінансових інвестицій та дебіторської заборгованості.

У другому розділі активу відображається вартість оборотних активів: запасів; дебіторської заборгованості за товари, роботи і послуги; дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом, за виданими авансами, з нарахованих доходів тощо; поточних фінансових інвестицій; грошових коштів та їх еквівалентів.

У третьому розділі відображаються необоротні активи та групи вибуття, що утримуються для продажу.

У першому розділі пасиву міститься інформація про власний капітал підприємства – статутний, пайовий, додатковий вкладений, резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток) тощо.

У другому розділі пасиву відображається інформація про довгострокові зобов'язання (довгострокові кредити банку, відстрочені податкові зобов'язання) та забезпечення (гарантійних виплат, резерву відпусток, що мають відбутися).

У третьому розділі пасиву наводиться інформація про поточні зобов'язання та забезпечення – короткострокові кредити банків та позики; короткострокові видані векселі; кредиторську заборгованість за товари, роботи, послуги; поточні зобов'язання за розрахунками з одержаних авансів, з бюджетом, з позабюджетних платежів, зі страхування, з оплати праці та за іншими розрахунками.

У четвертому розділі пасиву відображається інформація про зобов'язання, що пов'язані з необоротними активами, які утримуються для продажу, та з групами вибуття.

Баланс складається на основі даних бухгалтерського обліку, що підтверджені первинними документами, відображені за рахунками бухгалтерського обліку та можуть бути згруповані в оборотній відомості.

Суми статей балансу повинні відповідати залишкам за бухгалтерськими рахунками на кінець періоду. Дані на початок періоду заносять до балансу з відповідних статей граfi 4 балансу за попередній рік.

3.5. Облік і калькулювання собівартості будівельно-монтажних робіт

Нормативна база визначення собівартості будівельно-монтажних робіт

Вся сутність і специфіка будь-якого виду діяльності найбільш повно втілюється при визначенні собівартості продукту діяльності та формуванні і визнанні доходів.

У будівництві головними нормативними актами, щодо цього питання є такі:

- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 18 «Будівельні контракти» [14];
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати» [13];
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Доходи» [14];
- Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт, затверджені наказом Мінрегіонбуду від 31.12.2010 № 573 [7].

Фундаментальними документами під час визначення собівартості є П(С)БО № 16, під час визнання доходів – П(С)БО № 15, а П(С)БО № 18 враховує галузеві особливості під час визначення витрат та доходів підрядними будівельними компаніями.

Галузеве міністерство розробило рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт, які певною мірою враховують дуже специфічні, особливі умови, притаманні цій галузі. Методичні рекомендації можуть застосовуватися при визначенні собівартості будівництва як підрядним, так і господарським способом.

Як і в будь-якому виді діяльності, існує поняття планової і фактичної собівартості. Визначення планової собівартості будівельно-монтажних робіт

базується «на підставі техніко-економічних розрахунків з використанням економічно обґрунтованих норм і нормативів затрат на здійснення будівельно-монтажних робіт (за умови нормальної потужності будівельної організації та дотримання планових термінів будівництва, раціонального та ефективного використання виробничих ресурсів та додержання вимог до якості будівництва), а також інженерних розрахунків щодо підвищення організаційно-технічного рівня будівельного виробництва внаслідок здійснення заходів щодо впровадження нової техніки та технологій, удосконалення його організації та управління, інших техніко-економічних чинників» [7].

Методичними рекомендаціями також визначено об'єкти витрат, зокрема, це:

- 1) окремі види будівельно-монтажних робіт;
- 2) об'єкт будівництва (окрема будівля і споруда, декілька будівель і споруд);
- 3) договір будівельного підряду [7].

По кожному з них слід визначати їх собівартість.

Класифікація витрат

Щодо визначення та класифікації витрат будівельної організації, слід зазначити, що поняття «витрати» однаково, незалежно від виду діяльності, тобто у будівництві користуються поняттєвим апаратом П(С)БО № 16, а його змістове наповнення залежить саме від особливостей будівництва. Необхідність і доречність класифікації витрат покладено на будівельну компанію.

Таблиця 3.1

Групування витрат за ознаками класифікації [9]

№	Класифікаційна ознака	Групування витрат
1	2	3
1	за видами діяльності	витрати звичайної діяльності; витрати операційної діяльності; витрати основної діяльності
2	за місцем виникнення	витрати основного виробництва; витрати другорядного виробництва; витрати допоміжного виробництва; витрати за географічною ознакою

1	2	3
3	за видами витрат	за економічними елементами; за статтями калькулювання
4	за способами віднесення вартості витрат до собівартості будівельно-монтажних робіт	прямі витрати; загальновиробничі (непрямі) витрати
5	за ступенем впливу обсягу будівельно-монтажних робіт на рівень витрат	постійні; змінні
6	за результативністю витрачання	продуктивні; непродуктивні
7	за календарними періодами виникнення витрат	поточні; довгострокові; одноразові
8	за приналежністю до договору підряду на виконання робіт з будівництва	витрати за договором підряду; витрати періоду

Для визначення загальних обсягів матеріальних, трудових та інших ресурсів, що використовуються будівельною організацією слід групувати витрати за елементами, перелік яких є загальновідомим; це групування буде також використано при складанні розділу 3 «Елементи операційних витрат» форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». Для визначення виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт та кошторисної вартості будівництва об'єкта слід групувати витрат за статтями калькулювання, перелік яких є відповідальністю будівельної компанії.

Порядок формування собівартості будівельно-монтажних робіт

за договором підряду та визнання доходів і витрат

Сутність взаємовідносин між учасниками будівельного процесу визначається способом виконання будівництва, зокрема Цивільний Кодекс характеризує договір підряду як такий, під час якого «одна сторона (підрядник) зобов'язується на свій ризик виконати певну роботу за завданням другої сторони (замовника), а замовник зобов'язується прийняти та оплатити виконану роботу».

Склад витрат, що відносять до собівартості будівельно-монтажних робіт за договором підряду визначено П(С)БО № 16. Їх змістовне наповнення детально розкрито в Методичних рекомендаціях з формування собівартості будівельно-монтажних робіт. Бухгалтерське відображення витрат найчастіше здійснюється із застосуванням позамовного методу за дебетом рахунку 23 «Виробництво» на субрахунках по кожному окремому договору підряду. Також визначено витрати, які не входять до собівартості будівельно-монтажних робіт, а відображаються як витрати періоду: адміністративні витрати, які відносяться на дебет рахунку 92 «Адміністративні витрати»; витрати на збут (зокрема витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування, витрати на страхування ризиків будівельної організації, пов'язаних з виконанням будівельно-монтажних робіт), які відносяться на дебет рахунку 93 «Витрати на збут»; інші операційні витрати та витрати на утримання незалучених до виконання договору підряду будівельних машин, механізмів та інших необоротних активів, які відносяться на дебет рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». По завершенні звітного періоду ці рахунки закривають списанням з кредиту загальної накопиченої суми витрат в дебет рахунку 79 «Фінансові результати».

П(С)БО № 18 визначає методику визнання доходів і витрат під час виконання договору підряду.

Першою умовою щодо визнання доходів і витрат є можливість достовірної оцінки кінцевого фінансового результату при одночасному виконанні певних вимог. Водночас стандарт пропонує два підходи до формування ціни будівельного контракту: **Контракт з фіксованою ціною** – договір про будівництво, який передбачає фіксовану (тверду) ціну всього обсягу робіт за будівельним контрактом або фіксовану ставку за одиницю кінцевої продукції будівництва (кв. м, кількість місць тощо).

Контракт за ціною «витрати плюс» – договір про будівництво, який передбачає ціну як суму фактичних витрат підрядника на виконання будівельного контракту та погодженого прибутку (у вигляді процента від витрат або фіксованої величини)» [17].

Таблиця 3.2

Критерії достовірності оцінки результату контракту

Умови достовірної оцінки кінцевого фінансового результату	Контракт з фіксованою ціною	Контракт за ціною «витрати плюс»
1	2	3
можливості достовірного визначення суми загального доходу від виконання будівельного контракту	+	–
можливість отримання підрядником економічних вигод від виконання будівельного контракту	+	+
можливість достовірного визначення суми витрат, необхідних для завершення будівельного контракту, і ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом на дату балансу	+	–
можливості достовірного визначення та оцінки витрат, пов'язаних з виконанням будівельного контракту, для порівняння фактичних витрат за цим будівельним контрактом, з попередньою оцінкою таких витрат	+	–
можливості достовірного визначення витрат, пов'язаних з виконанням будівельного контракту, незалежно від імовірності їх відшкодування замовником	–	+

При виконанні умов достовірної оцінки кінцевого фінансового результату будівельна компанія визнає доходи та витрати на дату балансу з урахуванням ступеня завершеності робіт. В обліковій політиці слід закріпити один з трьох наведених методів, за допомогою яких може визначатися ступінь завершеності:

- вимірювання та оцінка виконаної роботи;

– співвідношення обсягу завершеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі (метод співвідношення обсягів);

– співвідношення фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом (метод співвідношення витрат).

Метод вимірювання та оцінки виконаної роботи

Цей метод набув в Україні найбільшого поширення і має багаторічну практику застосування. Будівельна компанія може самостійно проводити вимірювання та оцінку виконаної роботи і фіксувати результати цього вимірювання у внутрішніх, самостійно оформлених документах. Слід зазначити, що документи повинні мати всі обов'язкові реквізити для надання їм статусу первинних. Процес вимірювання та оцінки може відбуватися у двосторонньому порядку, тобто із залученням фахівців замовника будівництва – найчастіше відбувається саме так. Зазвичай підприємство-підрядник використовує типові форми № КБ-2в «Акт приймання виконаних будівельних робіт» та № КБ-3 «Довідка про вартість виконаних будівельних робіт та витрати», які складаються в двох екземплярах і підписуються обома сторонами будівельного процесу.

Метод співвідношення обсягу завершеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вираженні (метод співвідношення обсягів)

Цей метод найбільш адаптований для невеликих будівельних компаній. Сутність його полягає в тому, що на звітну дату підрядник розраховує співвідношення витрачених за контрактом ресурсів (у натуральному вираженні) із загальним обсягом ресурсів, які будуть витрачені на виконання всього контракту. Результат цього розрахунку – коефіцієнт ступеня завершеності контракту.

В якості одиниць вимірювання виступають натуральні показники, які найбільш адекватно характеризують сутність і особливості робіт, що виконуються – кубометри цегляної кладки, машино-години роботи екскаватору, відпрацьовані людино-години тощо.

Метод співвідношення фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом (метод співвідношення витрат)

Цей метод набув широкого розповсюдження у світовій практиці. Він настільки поширений, що закордонні аналітики саме його визнають методом ступеня завершеності. Як і у попередньому методі, слід визначити коефіцієнт ступеня завершеності контракту тільки у вартісному вираженні. Для цього не потрібні ніякі додаткові первинні документи, окрім тих, що є в бухгалтерії: всі підтверджуючі первинні документи щодо витрат підрядної організації вже є в облікових регістрах.

Оцінка – це процес визначення грошового еквівалента вартості елемента фінансової звітності. Компанії потрібно визначити метод оцінки, тобто вибрати певну базу (основу) оцінки, і в якості такої бази для оцінки доходу стандартом визначена справедлива вартість. Оскільки за своєю сутністю оцінка не є статичною величиною і внаслідок невизначеності, яка притаманна діяльності господарюючого суб'єкта має перспективний характер, вона може бути переглянута. Тобто зміну оцінки доходу та витрат або кінцевого фінансового результату буде кваліфіковано як зміну облікової оцінки.

Якщо будівельна компанія не може достовірно оцінити фінансовий результат, то слід брати до уваги імовірність відшкодування витрат за контрактом. Якщо її немає, дохід не визнається; при існуванні цієї імовірності дохід визнається в сумі фактичних витрат від початку виконання будівельного контракту, витрати визнаються витратами того періоду, протягом якого вони були зазанані. Тому у формі фінансової звітності «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» виключено появу прибутку, що відповідає принципу

обачності, задекларованому у ЗУ «про бухгалтерський облік і фінансову звітність».

В бухгалтерському обліку підприємство застосовує спеціальні «будівельні» рахунки 238 «Завершені етапи по незакінчених будівельних контрактах» і 239 «Проміжні рахунки».

Підрядна організація при завершенні певного етапу робіт виставляє замовнику рахунок для оплати, що в термінології стандарту є проміжним рахунком (ПР).

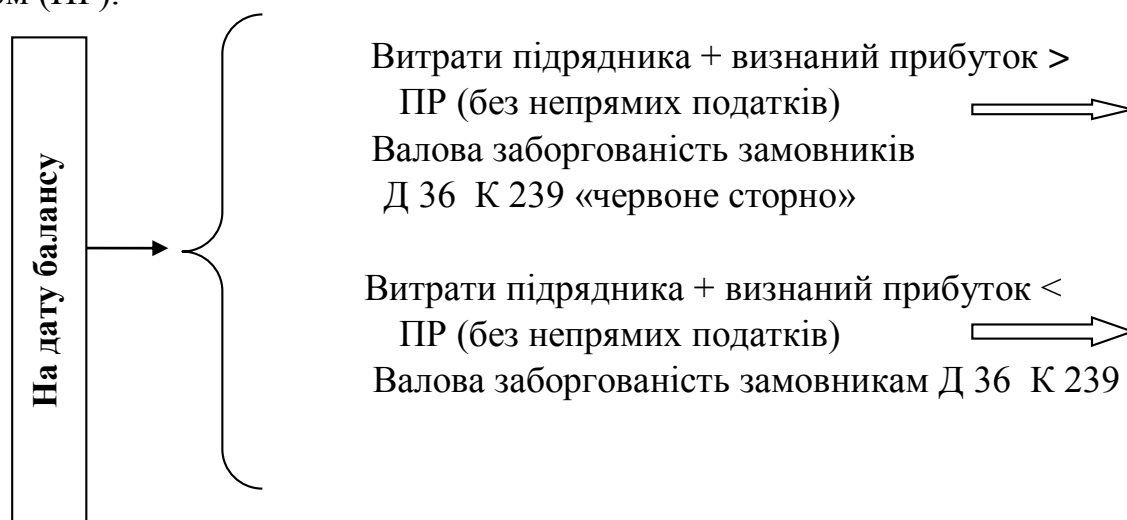


Рис. 3.1 Алгоритм формування проміжного рахунку

Таблиця 3.3

Типові бухгалтерські проведення

№	Зміст операції	Дебет	Кредит
1.	Фактичні витрати при виконанні будівельного контракту	23/бк	20, 66,65,1 3...
2.	Визнано дохід від виконання частки контракту	36	703
3.	Визнані доходи без суми непрямих податків	238	239
4.	Відображено ПДВ	703	64
5.	Відображено собівартість реалізації	903	23/б.к.
6.	Якщо сума проміжного рахунку за виконану частку робіт, який підрядник виставив замовнику, перевищує суму визнаного в цьому періоді доходу за будівельним контрактом без суми непрямих податків, то	36	239
7.	Якщо сума проміжного рахунку за виконану частку робіт, який підрядник виставив замовнику, менша за суму визнаного в цьому періоді доходу за будівельним контрактом без суми непрямих податків, то («червоне сторно»)	36	239

3.6. Облік витрат, виходу продукції рослинництва та визначення її собівартості

Поняття сільськогосподарської продукції

Результатом діяльності сільськогосподарського підприємства є готова продукція, яка обліковується на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва». Як і будь-які об'єкти обліку сільськогосподарська продукція визнається активом під час виконання вимог щодо її достовірної оцінки, вірогідності отримання економічних вигід у майбутньому, набуття права власності на неї разом з ризиками та можливості управляти і контролювати використання цієї продукції.

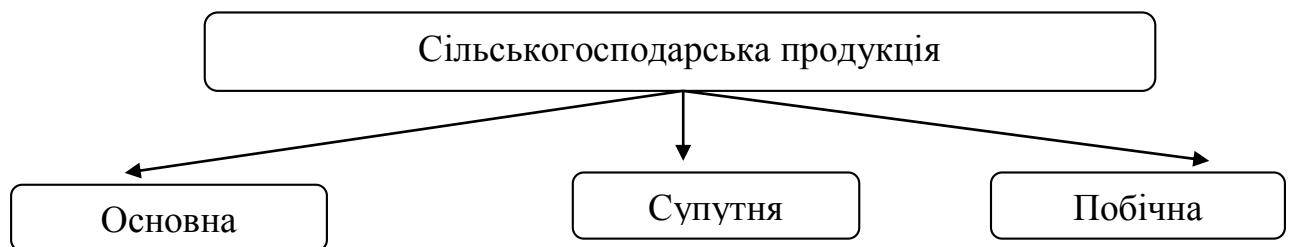


Рис. 3.2. Класифікація сільськогосподарської продукції

Поділ продукції за трьома видами здійснюється за економічними вигодами від її використання, а також в залежності від цільового призначення та господарської цінності.

Основною вважається продукція, для отримання якої організовано виробництво. Згідно з Методрекомендаціями № 1315 продукція буде основною, якщо її отримання «...є метою утримання біологічних активів, здатних давати таку сільськогосподарську продукцію (у рослинництві – зерно, овочі, фрукти, насіння соняшнику, виноград, коренеплоди тощо; у тваринництві – молоко в молочному скотарстві, приріст живої маси при вирощуванні і відгодівлі тварин, вовна основного стада овець, мед, товарна риба тощо)» [12].

Супутньою вважається продукція (один або кілька видів), яку отримують одночасно (паралельно) з основною, і за своїм значенням прирівнюються до неї. Її отримують в процесі одного і того ж циклу виробництва основної продукції.

Водночас для отримання таких супутніх продуктів підприємство додаткових витрат не має, тобто воно не витрачає на її виробництво більше, ніж це необхідно для виробництва основної продукції.

До супутньої продукції належить вартість товарно-матеріальних цінностей, отриманих одночасно з основною продукцією у єдиному технологічному процесі. Ця продукція за якістю відповідає встановленим стандартам або технічним умовам і призначена для подальшої переробки або відпуску стороннім підприємствам.

Супутня продукція за своїм значенням нічим не відрізняється від основної, але становить меншу питому вагу. Супутня продукція в загальній вартості виходу продукції окремих галузей сільського господарства відіграє незначну роль. Наприклад, у вовняному вівчарстві основною продукцією є шерсть і м'ясо (жива вага), а супутньою – молоко. Так, якщо від тварин одного виду отримують кілька рівнозначних видів продукції, то продукція, заради отримання якої утримується тварина, буде основною, а все інше – супутньою. Розподіл продукції на основну і супутню має велике значення для складання калькуляції собівартості продукції, оскільки основна маса витрат по утриманню тварин повинна бути віднесена на основну продукцію. Окрема калькуляція вартості супутньої продукції не складається.

Згідно з Методрекомендаціями № 1315 «Побічною є сільськогосподарська продукція, яка одержується від одного біологічного активу або їх групи одночасно з основною, але має другорядне значення, а економічні вигоди від її використання є несуттєвими (у рослинництві – солома, гичка, бадилля; у тваринництві – гній, пташиний послід тощо)» [12].

Необхідно відзначити, що вартість побічної продукції в цілях бухгалтерського обліку визначається лише в тому випадку, якщо вона використовується в господарстві або реалізується на сторону. Тоді її вартість буде зменшувати загальні витрати на вирощування і отримання основної продукції рослинництва, тваринництва, хутового звірівництва, бджільництва тощо.

Оцінку побічної продукції ведуть за цінами можливого використання чи продажу, водночас, наприклад, вартість гною можна визначати двома способами:

- 1) за ціною придбання мінеральних добрив з урахуванням вмісту в гної діючої речовини мінеральних добрив (азоту, фосфору, калію);
- 2) з огляду на нормативні (розрахункові) витрати для прибирання з урахуванням вартості підстилки. Вартість побічної продукції визначають тоді, коли вона підлягає подальшому використанню в господарстві або реалізації.

Якщо побічна продукція розцінюється як відходи виробництва, тоді її вартість не виключають із загальної суми витрат при визначенні вартості основної продукції.

В Додатку № 2 до Методрекомендацій № 1315 наведено повний перелік видів побічної продукції та одиниць калькулювання для рослинництва і тваринництва із зазначенням методик оцінки побічної продукції [12].

Організація синтетичного і аналітичного обліку витрат рослинництва та виходу продукції

Для відображення суті та специфіки діяльності сільськогосподарського підприємства щодо калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції Міністерством аграрної політики були розроблені Методичні рекомендації з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [11].

Окремі сільськогосподарські культури (або групи культур), виконані роботи в незавершеному виробництві (витрати під врожай наступного року) є об'єктами обліку витрат у рослинництві.

Синтетичний облік витрат рослинництва та виходу продукції ведеться на рахунку 231 «Рослинництво». По дебету цього рахунку в кореспонденції з кредитом відповідних рахунків відображаються витрати на виробництво, по кредиту – вихід продукції (в кореспонденції з дебетом рахунку 27 «Продукція с/г виробництва») за оцінкою протягом року за плановою собівартістю. В кінці

року, після складання звітних калькуляцій планова собівартість одержаної продукції коригується до фактичної собівартості.

Сальдо (дебетове) рахунку 231 «Рослинництво» та його аналітичних рахунків показує витрати в незавершене виробництво.

В аналітичному обліку затрати рослинництва обліковуються по кожній культурі (групі культур):

– зернові та зернобобові культури: пшениця озима, жито озиме, ячмінь озимий, пшениця яра тверда, пшениця яра м'яка, пшениця сильна, кукурудза на зерно, ячмінь ярий, овес, жито яре, просо, рис, гречка, горох, квасоля, сочевиця, люпин кормовий, соя, чумиза;

– технічні культури: соняшник на зерно, льон-довгунець, коноплі, буряки цукрові, висадки – насінники буряків, тютюн, цикорій, лікарські культури, ефіроолійні культури;

– картопля та овочеві культури: картопля, овочеві культури відкритого типу, капуста, коренеплідні овочеві культури (буряки, морква, редиска, редька, петрушка), цибуля, часник, помідори, перець солодкий, гіркий, баклажани, огірки; патисони, кабачки, зелений горошок, кукурудза цукрова в качанах молочно-воскової стиглості, салат, зелені овочеві культури (кріп, шпинат, гірчиця тощо), баштанні продовольчі культури (кавуни, дині, гарбузи), овочеві культури закритого ґрунту (цибуля на перо, огірки, помідори, салат, редиска), гриби;

– кормові культури: буряки кормові, морква, буряки цукрові на корм, баштанні кормові культури, насінники кормових коренеплодів і баштанних культур, кукурудза на силос і зелений корм; інші силосні культури, однорічні сіяні трави, багаторічні сіяні трави, сіножаті і пасовища природні; силосування, сінажування;

– багаторічні насадження (плодові, ягідні культури та виноградники): насіннячкові культури, кісточкові культури, ягідники, виноградники, плантації хмелю, шишки хмелю, квітникарство відкритого ґрунту, квітникарство захищеного ґрунту, розсадники плодових і декоративних культур;

– незавершене виробництво (витрати під урожай майбутнього року): посів озимих зернових на зерно, посів озимих зернових на зелений корм і силос, посів овочевих культур на зиму, підняття зябу, лушчіння стерні, внесення органічних добрив, внесення мінеральних добрив, снігозатримання, вапнування та гіпсування земель, зрошення; осушення; підготовка теплиць, підготовка парників, інші роботи незавершеного виробництва.

Облік витрат рослинництва на кожну культуру (групу культур) відображається за такими статтями:

– витрати на оплату праці; насіння та посадковий матеріал; паливо і мастильні матеріали; добрива; засоби захисту рослин; роботи та послуги; витрати на ремонт необоротних активів; інші витрати на утримання необоротних активів; інші витрати; загальновиробничі витрати.

Витрати на утримання основних засобів, включно з орендною платою, обліковуються на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» і відносяться на собівартість продукції окремих культур та видів незавершеного виробництва в такому порядку:

– тракторів – пропорційно до обсягу виконаних ними механізованих тракторних робіт (в умовних еталонних гектарах);

– ґрунтообробних машин – пропорційно обробленим площам, зайнятим певними культурами;

– сівалок – пропорційно площі посіву культур;

– технічних засобів для збирання врожаю – прямо або пропорційно зібраний площі певних культур;

– машин для внесення в ґрунт добрив – пропорційно фізичній масі внесених добрив;

– меліоративних споруд – пропорційно меліоративним площам;

– приміщень для зберігання продукції – пропорційно кількості та тривалості зберігання продукції протягом звітного періоду.

Інші загальновиробничі витрати в кінці звітного періоду розподіляються між об'єктами калькулювання й обліку пропорційно загальній сумі витрат (за

винятком вартості насіння, сировини і матеріалів) і відносяться на собівартість тієї продукції, яка виробляється в цій бригаді чи у відповідній галузі.

Калькулювання собівартості продукції рослинництва

Перш ніж розпочати калькулювання собівартості продукції, необхідно заданими аналітичного обліку затрат рослинництва встановити загальну суму витрат і обсяг продукції основної і побічної, отриманої від цієї культури (групи культур).

Собівартість соломи, гички, стебел кукурудзи і соняшника, капустяного листя та іншої побічної продукції рослинництва визначається, з огляду на розрахунково-нормативні витрати на збирання, транспортування, скиртування та інші роботи, пов'язані із заготівлею побічної чи основної продукції. Під час складання звітної калькуляції із загальної суми витрат на вирощування певної культури виключається вартість побічної продукції.

Калькулювання собівартості продукції зернових культур

Витрати на вирощування і збирання зернових культур (включно з вартістю доробки зерна на току, що проводиться в межах календарного року) становлять собівартість зерна, зерновідходів та соломи. Загальна сума витрат (без вартості соломи) розподіляється між зерном і зерновідходами. Водночас зерно приймається за одиницю, а зерновідходи прирівнюються до неї за коефіцієнтом, який розраховується за вмістом в них повноцінного зерна.

Приклад. Господарством зібрано 10 000 ц повноцінного зерна озимої пшениці та 750 ц зерновідходів із вмістом у них зерна 60 %. Витрати на вирощування цієї культури (без вартості соломи) становлять 146 300 грн.

Розрахунок собівартості одержаної продукції виконується в такому порядку. Кількість повноцінного зерна у зерновідходах становить 450 ц ($750 \times 60 \div 100$). Загальна кількість зерна з урахуванням зерновідходів дорівнює 10450 ц ($10\,000 + 450$), собівартість 1 ц повноцінного зерна – 14 грн ($146\,300 \div 10\,450$), а собівартість 1 ц зерновідходів – 8,4 грн ($14 \times 450 \div 750$).

У разі вирощування насіння зернових культур загальна сума витрат, включно з додатковими витратами, безпосередньо пов'язана з одержанням насіннєвого зерна відповідних репродукцій (без вартості рядового зерна та зерновідходів), розподіляється між цими класами насіння (супереліта, еліта, I і II репродукції) пропорційно його вартості за реалізаційними цінами. Собівартість центнера насіння визначають діленням суми витрат, віднесених на насіння певного класу, на його вагу після доробки.

Калькулювання собівартості кукурудзи

Собівартість 1 ц кукурудзи визначається шляхом ділення витрат на вирощування і збирання продукції (без вартості кукурудзиння) на вагу сухого зерна повної стиглості. Перерахунок качанів повної стиглості в сухе зерно здійснюється за фактичним виходом зерна качанів, який визначається хлібоприймальними пунктами шляхом обмолоту середньодобових зразків з урахуванням базової вологості зерна в качанах (на рівні 14 %). Качани, залишені на кінець року в господарстві та перероблені для внутрішньогосподарських потреб, перераховуються в сухе зерно за середнім процентом виходу зерна базової вологості, який встановлюється лабораторією, з огляду на обмолот середньодобових зразків. У разі потреби додатково обчислюється фактична собівартість центнера кукурудзи в качанах.

Калькулювання собівартості буряків

Виробнича собівартість 1 ц буряків (фабричних і маточних) визначається діленням загальної суми витрат на їх вирощування і збирання (без вартості гички, оціненої за нормативно-розрахунковими витратами) на фактичну вагу буряків.

Для розрахунку собівартості продукції буряків-маточників від витрат, віднесених на всю вироблену продукцію, віднімається вартість гички і забракованих буряків та додаються витрати на доочищення буряків, кагатування і догляд за кагатами у звітному році. Діленням цієї суми на кількість центнерів

буряків, закладених у кагати, визначається собівартість одного центнера. Вирощене насіння цукрових та кормових буряків калькулюється в порядку, передбаченому для продукції зернових культур.

Калькулювання собівартості насіння соняшнику

Собівартість 1 ц насіння соняшнику визначається діленням загальної суми витрат на вирощування та збирання продукції (без вартості соняшничиння й кошиків у оцінці за нормативно-розрахунковими цінами) на фізичну масу насіння після його доробки.

Калькулювання собівартості картоплі

Для розрахунку собівартості 1 ц картоплі із загальної суми витрат на її вирощування та збирання виключається вартість картоплі, згодованої худобі, що оцінюється за собівартістю кормових буряків з урахуванням поживності. Решта суми ділиться на кількість повноцінної продукції.

Калькулювання собівартості продукції овочівництва

Собівартість 1 ц продукції овочівництва відкритого і закритого ґрунтів визначається діленням витрат (без вартості побічної продукції) на фізичну масу основної продукції. Побічною вважається бадилля і продукція, яка не реалізована, згодована худобі і оцінена за собівартістю кормових буряків з урахуванням поживності.

Під час ведення обліку витрат по групі овочевих культур розраховується середня собівартість продукції цих культур. Для визначення собівартості продукції окремої культури витрати на групу культур розподіляються між окремими видами продукції пропорційно її вартості за реалізаційними цінами.

Між окремими культурами, що вирощуються в теплицях, витрати розподіляються пропорційно вартості одержаної продукції за реалізаційними цінами.

Калькулювання собівартості продукції баштанних культур

Для розрахунку собівартості 1 ц продукції баштанних культур всі витрати діляться на кількість оприбуткованої продукції.

Водночас фактичні витрати на вирощування баштанних культур розподіляються між видами продукції пропорційно їх вартості за цінами реалізації.

Калькулювання собівартості продукції садівництва та ягідників

Для визначення собівартості продукції садівництва та ягідників із загальної суми витрат поточного року виключається вартість живців, відсадків, паростків, оцінених за реалізаційними цінами, та падалиці, оціненої за цінами можливого використання.

Собівартість 1 ц плодів винограду розраховується діленням загальної суми витрат на вирощування певної культури (а при потребі – за її видами і сортами) на кількість одержаної продукції.

У неспеціалізованих підприємствах витрати обчислюються в цілому по садівництву і калькулюється середня собівартість одержаної продукції. Якщо є потреба визначити собівартість кожного виду продукції, витрати розподіляються між видами продукції пропорційно до вартості за реалізаційними цінами.

На підприємствах, які вирощують гриби, виробництво складається з двох переділів. Продукцією першого переділу є компост, собівартість якого визначається діленням загальної суми витрат на кількість отриманого компосту. Основну продукцію другого переділу становить товарний гриб, собівартість якого обчислюється сумою витрат, включно із собівартістю закладеного компосту, за мінусом вартості використаної побічної продукції, поділеної на кількість отриманих грибів. Побічним продуктом вважається використаний продукт та корінці, що оцінюються за нормативно-розрахунковими цінами можливого використання.

Коригування планової собівартості продукції рослинництва до фактичної собівартості в кінці року

Як зазначалося раніше, продукцію рослинництва, отриману протягом року, оприбутковують за плановою собівартістю записом по дебету рахунку 27 і кредиту рахунку 231.

У кінці року після визначення фактичної собівартості продукції в бухгалтерії складається відомість, де зазначається кількість одержаної продукції та її використання протягом року (реалізованої, витраченої для сіви, використаної на корм худобі, відпущеної в переробку), а також залишок продукції на складі в оцінці за плановою і фактичною собівартістю, та обчислюються калькуляційні різниці (економія чи перевитрата), що підлягають списанню на відповідні рахунки. Якщо фактична собівартість продукції виявилася нижчою за планову, то на суму економії здійснюється від'ємний запис, сума перевитрат списується звичайним записом. Сума відхилення між плановою і фактичною собівартістю відображається записом по кредиту рахунку 231 «Рослинництво» і дебету рахунків:

- 27 на суму відхилення, що припадає на залишок продукції на кінець року;
- 231 на суму відхилення, що припадає на вартість насіння, використаного на посів озимих;
- 232 на суму відхилення по кормах, використаних у тваринництві;
- 901 на суму відхилення по реалізованій продукції, що видана за рахунок оплати праці, відпущеній у переробку і на громадське харчування.

Калькуляційні різниці записуються у відповідні регістри синтетичного та аналітичного обліку. Після списання калькуляційних різниць рахунки обліку культур (груп культур) закриваються. На рахунку 231 «Рослинництво» можуть бути залишки на рахунках обліку озимих культур, багаторічних насаджень, робіт під урожай майбутнього року, тобто незавершене виробництво, що підтверджується даними інвентаризації.

3.7. Облік витрат, виходу продукції тваринництва та визначення її собівартості

Організація синтетичного й аналітичного обліку затрат тваринництва та виходу продукції

Об'єктами обліку витрат і виходу продукції у тваринництві є технологічні групи тварин за їх видами. Зокрема у скотарстві (молочному й м'ясному), свинарстві, вівчарстві (вовняному, м'ясному, каракульському), птахівництві

(яєчному, м'ясному), бджільництві (медовому, медово-запилювальному, запилювальному, бджолорозплідному), рибництві, шовківництві на кожну таку групу відкривається окремий аналітичний рахунок, де містяться витрати на утримання тварин і обліковується вихід продукції тваринництва.

Синтетичний облік витрат і виходу продукції тваринництва ведеться на рахунку 232 «Тваринництво», на дебет якого записуються витрати по утриманню тварин, на кредит – вихід продукції за оцінкою протягом року за плановою собівартістю. В кінці року після складання звітної калькуляції планова собівартість одержаної продукції тваринництва коригується до фактичної собівартості. На кінець року залишок на рахунку 232 «Тваринництво» показує витрати на незавершене виробництво за окремими галузями тваринництва (рибництво, бджільництво, інкубація яєць тощо).

В аналітичному обліку витрати тваринництва відображаються за видами (групами) тварин (не за видами отриманої продукції). Аналітичний облік ведеться за такими видами і групами тварин:

- велика рогата худоба молочного напрямку – основне стадо (корови та бики-плідники); худоба на вирощуванні та відгодівлі (телиці і бички різного віку, корови, воли, вибракунані з основного стада).
- велика рогата худоба м'ясного напрямку – основне стадо (корови, бики-плідники і телята віком до 8 місяців), худоба на вирощуванні та відгодівлі (телиці і бички старше 8 місяців, корови, бики-плідники, воли, вибракунані з основного стада);
- свинарство – основне стадо свиней (свиноматки, хряки-плідники і поросята до відлучення), свині на вирощуванні, свині на відгодівлі;
- вівчарство (козівництво) (роздільно-тонкорунне, напівтонкорунне, напівгрубошерсте, грубошерсте) – основне стадо овець (вівцематки з ягнятами до відлучення, барани-плідники, валухи), вівці на вирощуванні та відгодівлі;
- вівчарство каракулівське і смушкове – основне стадо (вівцематки з ягнятами до відлучення, барани-плідники), вівці на вирощуванні і відгодівлі;
- птахівництво – доросле стадо, молодняк на вирощуванні;

- інкубація – інкубація яєць;
- конярство – основне стадо, молодняк на вирощуванні;
- кролівництво і звірівництво – основне стадо, молодняк різного віку;
- рибництво, бджільництво, штучне запліднення тварин і птиці – рибництво, бджільництво (розплідне, медове, запилювальное-медове, запилювальне), шовківництво, одержання сперми (за видами тварин).

Затрати на утримання тварин і птиці обліковуються за такими статтями: витрати на оплату праці; корми; роботи та послуги; витрати на ремонт необоротних активів; інші витрати на утримання необоротних активів; інші витрати; непродуктивні витрати; загальновиробничі витрати.

Калькулювання собівартості продукції тваринництва

До початку калькулювання собівартості продукції тваринництва необхідно за даними облікових реєстрів визначити загальну суму витрат по кожному виду (групі) тварин і вихід продукції за рік.

Собівартість продукції тваринництва становлять витрати на утримання худоби і птиці (без витрат на незавершене виробництво на кінець року та вартості побічної продукції, оціненої за встановленою методикою). Водночас вартість тварин, що загинули з інших причин (без коштів, що стягуються з матеріально відповідальних осіб), відображається за окремою статтею в складі витрат на утримання відповідних видів і груп тварин.

Вартість гною, одержаного від груп тварин, визначається з огляду на нормативно-розрахункові витрати (витрати на його прибирання та доставку до місця зберігання, на вартість підстилки). Собівартість тони гною визначається діленням загальної суми витрат на його фізичну масу. Кількість рідкого гною переводиться в звичайний гній з огляду на вміст сухих речовин.

Інша побічна продукція (вовна-линька, пух, перо, міражні яйця, м'ясо забитих звірів, шкури забитих тварин) оцінюється за цінами можливої реалізації чи іншого використання. Її вартість відображається у зменшенні витрат на утримання відповідних видів і груп тварин (птиці).

Калькулювання собівартості продукції великої рогатої худоби молочного напрямку

Об'єктами калькулювання є молоко і приплід. До побічної продукції відносяться гній, вовна-линька, тушки мертвонароджених телят. Вартість гною, одержаного від групи тварин, визначається з нормативно-розрахункових витрат на його прибирання та вартості підстилки. Інша побічна продукція тваринництва оцінюється за цінами можливого використання або реалізації.

Собівартість однієї голови приплоду розраховується за вартістю 60 кормо-днів утримання корови. Собівартість одного кормо-дня визначають шляхом ділення всієї суми витрат для утримання основного стада корів на кількість кормо-днів.

Для визначення собівартості центнера молока необхідно загальну суму витрат на утримання корів (без вартості приплоду та побічної продукції) поділити на кількість центнерів одержаного молока.

Приклад. У господарстві за звітний рік одержано 25 100 ц молока і 750 голів приплоду. Побічна продукція оцінена в сумі 600 грн. Витрати на утримання худоби становили 215 000 грн. Кількість кормо-днів – 43 000.

Собівартість 1 кормо-дня: $215\,000 \div 43\,000 = 5$ грн.

Собівартість 1 голови приплоду: 60×5 грн = 300 грн.

Собівартість усього приплоду: $750 \times 300 = 225\,000$ грн.

Собівартість усього молока: $215\,000 - 225\,000 - 600 = 191\,900$ грн.

Собівартість 1 ц молока: $191\,900 \text{ грн} \div 25\,100 \text{ ц} = 7,64$ грн.

Калькулювання собівартості продукції великої рогатої худоби м'ясного напрямку

У м'ясному скотарстві по основному стаду калькулюється собівартість центнера приросту живої маси одного теляти віком до восьми місяців і 1 ц живої маси. Побічною продукцією в м'ясному скотарстві є гній, вовна-линька, молоко тощо.

У м'ясному скотарстві телята до восьмимісячного віку утримуються разом з коровами. Потім їх відлучають і переводять до старшої групи. Одна голова приплоду оцінюється з урахуванням живої маси теляти при народженні і фактичної собівартості 1 ц живої маси теляти під час відлучення.

Собівартість 1 ц приросту живої маси телят віком до 8 місяців визначається в такому порядку. Із загальної суми витрат по утриманню основного стада вираховується вартість побічної продукції і ділиться на кількість одержаного приросту живої маси по цій групі.

Собівартість 1 голови телят віком до 8 місяців (до моменту відлучення) обчислюється так: до загальної суми витрат по утриманню основного стада (корів з телятами, переведеними до основного стада за 2 місяці до розселення) вирахуванням вартості побічної продукції додається балансова вартість телят, що знаходилися в цій групі на початок року, і тих, які надійшли до групи протягом року. Одержана сума ділиться на загальну живу масу телят віком до 8 місяців, відлучених від маток (без маси тварин, що загинули), та тих, що залишилися під матками на кінець року. Розрахована собівартість 1 ц живої маси використовується для оцінки телят, що залишилися під матками на кінець року та переведені до старшої групи.

Калькулювання собівартості продукції свинарства

Об'єктами калькулювання у свинарстві є приріст живої маси та вирощене і відгодоване поголів'я у живій масі. Побічну продукцію становлять гній, щетина тощо.

Одержаний приплід (від основних, разових маток і маток, що перевіряються) оцінюється за собівартістю центнера приросту живої маси. За цією ж оцінкою приплід приймається при визначенні собівартості вирощеного поголів'я у живій масі. Собівартість приросту живої маси визначається шляхом ділення загальної суми витрат на утримання основного стада (без вартості побічної продукції) на кількість центнерів приросту живої маси поросят при відлученні від маток (з вилученням живої маси одержаного приплоду).

Собівартість центнера живої маси порослят на момент їх відлучення від свиноматок визначається шляхом ділення кількості порослят під матками на початок року і витрат на основне стадо за рік на живу масу (без загиблих) порослят, відлучених та залишених під матками на кінець року.

Калькулювання собівартості продукції птахівництва

Собівартість продукції птахівництва визначається шляхом ділення витрат на утримання та вирощування відповідної групи птиці (без вартості побічної продукції) на кількість одержаної відповідної продукції.

За промисловим стадом курей та дорослої птиці інших видів (качок, гусей, індиків) калькулюється собівартість 1 тис. яєць. Для цього із загальної суми витрат на утримання дорослого стада птиці вираховують вартість побічної продукції (пуху, пера, пташиного посліду, битих яєць). Сума, що залишилася складає собівартість яєць.

Приклад. Витрати на утримання дорослого стада курей за рік склали 81520 грн. Отримано за рік 540 тис. шт. яєць. Вартість пташиного посліду, з огляду на нормативно-розрахункові витрати на його заготівлю, становить 4300 грн. Фактична собівартість 1 тис. шт. яєць дорівнює $143 \text{ грн} = [(81520 - 4300) \div 540]$.

По молодняку всіх видів птиці обчислюється собівартість приросту живої маси. Для визначення собівартості 1 ц приросту живої маси необхідно суму витрат на вирощування молодняка (за вирахуванням вартості побічної продукції) поділити на кількість центнерів одержаного приросту живої маси. Яйця, отримані від молодняка птиці, вважаються побічною продукцією і оцінюються за цінами реалізації.

Собівартість 1 ц живої маси молодняка птиці обчислюється аналогічно до собівартості 1 ц живої маси молодняка великої рогатої худоби.

По цеху інкубації обчислюється собівартість голови ділового добового молодняка птиці. По інкубації можливе незавершене виробництво. Витрати на інкубацію яєць, закладених на інкубацію, після 10-го грудня звітного року ро-

зглядаються як незавершене виробництво. Для його оцінки планову собівартість однієї голови добового молодняка птиці слід поділити на тривалість інкубації у днях, і одержаний результат помножити на кількість яєць, що залишилися в інкубаторах на кінець року, та на фактичний період їх інкубації в днях.

Для визначення суми витрат, віднесених на одержану продукцію інкубації, необхідно до вартості незавершеного виробництва на початок року додати витрати за рік і відняти вартість незавершеного виробництва на кінець року. Розділивши цю суму (без вартості побічної продукції) на кількість голів, визначають собівартість голови добового молодняка птиці.

Калькулювання собівартості продукції рибництва

Собівартість товарної риби, що вирощується господарством у ставках та інших водоймах, складається з витрат на зариблення (включно з вартістю мальків), витрат на вирощування та вилов риби. У спеціалізованих підприємствах з повним рибним господарством (включно з риборозведенням) собівартість 1 тис. мальків визначається шляхом ділення суми витрат на утримання плідників, які перебувають протягом року у маточниках і нерестових ставках, на кількість мальків, пересаджених з нерестових ставків.

Собівартість 1 ц цьоголіток: загальна вартість мальків та витрат на вирощування риборозсадницького матеріалу (цьоголіток) ділиться на кількість центнерів одержаної продукції (водночас середня маса цьоголітки береться за 30 грамів).

Вартість цьоголіток, що залишилися в ставках-зимівниках, розглядається як витрати на незавершене виробництво. До витрат на утримання вигульних ставків входять вартість випущених цьоголіток і витрати на їх вирощування до вилову і реалізації.

Собівартість 1 ц товарної риби визначається шляхом ділення всіх витрат на її вирощування на кількість центнерів одержаної товарної риби.

Калькулювання собівартості продукції бджільництва

У бджільництві калькулюється собівартість меду, воску, нових сімей бджіл (роїв), плідних маток на продаж, маточне молочко, соторамка (приріст).

При калькулюванні собівартості продукції бджільництва враховується виробничий напрямок цієї галузі: медовий, медово-запилювальний, бджолорозплідницький, запилювальний. Певна частина витрат на утримання бджіл повинна бути віднесена на роботи із запилення сільськогосподарських культур. Тому одним з перших етапів калькулювання собівартості продукції бджільництва медово-запилювального напрямку є розмежування витрат, що відносяться на одержану продукцію і на запилювальні культури згідно із затвердженими нормативами. Зокрема, на запилювальні культури відносяться 20–40 % витрат, врахованих по бджільництву, а по плодо-ягідних насадженнях, насінниках конюшини і люцерни – 40–60 %. Проценти розподілу витрат бджільництва встановлюються з урахуванням розміру площ запилювальних культур та їх урожайності.

У бджільництві запилювального напрямку всі витрати входять до собівартості запилених культур, що вирощуються в теплицях і парниках. Одержана продукція (мед, віск тощо) в цьому разі вважається побічною. Її оцінюють за цінами реалізації, і на цю вартість зменшують суму витрат, що підлягає списанню на запилені культури.

У валовий вихід меду в бджільництві входить весь товарний мед, а також мед, залишений у вуликах для зимового підгодовування бджіл. Калькулюється валовий вихід меду. Кількість меду, що залишилася у вуликах, визначає пасічник за участю зоотехніка. Шляхом розрахунку його додають до кількості меду, зданого на склад. Вартість меду, залишеного у вуликах, вважається незавершеним виробництвом у бджільництві, що переходить на наступний рік.

Собівартість окремих видів продукції бджільництва обчислюють шляхом розподілу суми витрат за видами продукції пропорційно до їх вартості за цінами реалізації.

Собівартість приросту кількості сот визначається за собівартістю теплоного кондиційного воску. Водночас гніздовий сот розміром 435×300 мм відповідає 140 г, розміром 435×230 мм – 110 г, магазинний сот розміром 435×145 мм – 70 г воску.

Нові бджолині сім'ї оцінюються за цінами продажу. Собівартість 1 кг бджіл прирівнюється до собівартості 10 кг меду.

Для обчислення собівартості кожного виду продукції бджільництва складається калькуляційний розрахунок.

Собівартість одиниці окремих видів продукції бджільництва визначається шляхом ділення загальної вартості на кількість одержаної продукції.

Коригування планової собівартості продукції тваринництва до фактичної собівартості в кінці року

Як уже зазначалося, продукція тваринництва протягом року обліковується за плановою собівартістю. За плановою собівартістю одержана протягом року продукція тваринництва в бухгалтерському обліку відображається по кредиту рахунку 232 «Тваринництво» і дебету рахунків:

- 27 на планову собівартість продукції тваринництва;
- 21 на планову собівартість одержаного приплоду тварин, приросту живої ваги.

В кінці року після складання звітних калькуляцій визначається різниця між плановою і фактичною собівартістю продукції тваринництва – економія чи перевитрата. На суму одержаної економії по тому чи іншому виду продукції тваринництва роблять від'ємний запис, на суму перевитрати – доповнюючий запис.

У бухгалтерському обліку при списанні калькуляційних різниць роблять запис по кредиту рахунку 232 «Тваринництво» і дебету рахунків (залежно від напрямків використання продукції тваринництва):

- 21 на суму різниці, що належить до вартості приплоду, приросту живої маси;
- 232 на суму різниці, що вналежить до вартості молока, використаного на вигодовування телят і поросят;

- 90 на суму різниці, що належить до реалізованої продукції;
- 27 на суму різниці, що належить до залишку продукції тваринництва на кінець року.

Після списання калькуляційних різниць на рахунку 232 «Тваринництво» можуть залишатися тільки витрати на незавершене виробництво в окремих галузях (у птахівництві – незакінчена інкубація яєць, у рибництві – собівартість цьоголіток у зимувальних ставках, у бджільництві – собівартість меду, що залишився у вуликах для підгодівлі бджіл у зимовий період).

Узагальнені висновки

Методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства регламентовані Положенням (Стандартом) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати».

Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

У виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) входять:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загальновиробничі витрати;
- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

За дебетом 91 рахунку протягом місяця відображаються всі витрати загальновиробничого характеру в кореспонденції з кредитом рахунків активів і зобов'язань.

За ступенем залежності від обсягу виробництва розрізняють постійні і змінні витрати. Постійними вважаються витрати, розмір яких істотно не змінюється у разі зміни обсягу виробництва. Під змінними розуміються витрати, розмір яких змінюється (зростає або знижується) в залежності від зміни обсягів виробництва. Змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати наприкінці місяця списуються з кредиту 91 «Загальновиробничі витрати» рахунку в дебет 23 «Виробництво», де розподіляються між об'єктами обліку витрат пропорційно базі, що обрана.

Продукція, що не пройшла всіх стадій технічної обробки, повністю не укомплектована, не пройшла технологічного контролю та приймання, не може бути прийнята на склад як готова продукція, а тому відноситься до незавершеного виробництва. Від достовірності його оцінки залежить розмір собівартості продукції, що вироблена.

Існують такі методи обліку витрат:

- за видами продукції (простий);
- позамовний;
- попередільний.

Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не входять до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати і обліковуються відповідно на рахунках 92, 93, 94. В кінці місяця всі враховані за дебетом зазначених рахунків витрати повністю списуються в дебет 79 рахунку для визначення фінансових результатів. Отже, рахунки закриваються.

Готовою продукцією називається продукція, що пройшла всі стадії технологічної обробки і технічного контролю.

У бухгалтерському обліку для обліку готової продукції використовуються такі види оцінки:

- 1) за фактичною виробничою собівартістю;
- 2) за плановою (обліковою) собівартістю (з окремим відображенням відхилення фактичної виробничої собівартості від облікової);

3) за відпускними цінами підприємства (з окремим відображенням відхилення фактичної виробничої собівартості від відпускної ціни підприємства).

Методологічні основи формування, оцінки та визнання в бухгалтерському обліку інформації про доходи від діяльності підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначають П(С)БО № 15 «Дохід» та П(С)БО № 3 «Звіт про фінансові результати».

В обліку дохід визнається під час збільшення активів або зменшення зобов'язань, що призводить до збільшення власного капіталу (за винятком збільшення капіталу за рахунок внесків власників) за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

За кредитом 7-го класу рахунків протягом місяця відображаються всі види доходів у кореспонденції з дебетом рахунків активів і зобов'язань. Потім з дебету 7-го класу рахунків списуються ПДВ та акцизний збір, що підлягають перерахуванню до бюджету, в кореспонденції з кредитом 641.

Сума доходу, що залишилася в кінці місяця списується з дебету 7-го класу рахунків в кредит 79 рахунку для визначення фінансових результатів.

Рахунок 79 «Фінансові результати» використовується підприємством для визначення фінансових результатів діяльності підприємства за допомогою зіставлення визнаних доходів і витрат.

Нарахування податку на прибуток здійснюється в розмірі 18 % в 2019 р від різниці між кредитовим і дебетовим оборотом, якщо вона більше нуля. За дебетом 98 рахунку відображається нарахування податку на прибуток в кореспонденції з кредитом 641. Одночасно 98 рахунок закривається на фінансовий результат:

Д 79 К 98.

Частина, що залишилася після нарахування податку на прибуток – сума чистого прибутку підприємства списується з дебету 79 рахунку в кредит рахунку 441. Якщо у підприємства збиток, то він списується з кредиту 79 в дебет 442.

Загальновідомо, що будівництво являє собою містоутворюючу галузь діяльності. Облік будь-якої діяльності обумовлено економічним підґрунтям господарських процесів. Це зобов'язує бухгалтера розглядати бізнес-процеси насамперед з точки зору їх економічної суті, яка, зі свого боку, найбільш повно втілюється під час обчислення собівартості свого продукту.

Особливості будівництва (нестационарність, тимчасовий характер, неоднотипність будівельного виробництва і характеру кінцевої продукції, технологічний взаємозв'язок всіх операцій, які входять до складу будівельного процесу, участь різних організацій у виробництві кінцевої будівельної продукції, роль клімату і місцевих умов у будівельних роботах) вимагають ретельного підходу до питань класифікації витрат, коректного їх віднесення до певних статей калькуляції. Питання калькулювання собівартості віднесено до сфери самостійних рішень підприємства, тому вкрай важливе значення має кваліфікація бухгалтера і його постійна співпраця з інженерно-технічним персоналом, який безпосередньо здійснює будівництво: його організацію, дотримання технології і контроль за виробничим процесом.

Визначення собівартості продукції є певним підсумовуючим розрахунком, який втілює в собі результат діяльності багатьох підрозділів і відбиває ефективність їхньої діяльності. Склад витрат діяльності однаковий для різних видів діяльності. Для урахування особливостей технологічного процесу створення продукції галузеві міністерства розробляють (за видами діяльності) рекомендації з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг). Під час визначення собівартості одиниці обліку підприємство керується цими рекомендаціями та своїми професійними судженнями, які відображує в Наказі про облікову політику.

Контрольні питання

1. Поняття і критерій визнання витрат підприємства.
2. Що не визнається видатками підприємства?
3. Опишіть поняття елемента витрат і їх основні види.
4. Сутність прямих витрат.

5. Сутність непрямих витрат.
6. З чого складається собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)?
7. Які витрати належать до загальновиробничих?
8. Охарактеризуйте постійні і змінні витрати.
9. Як розподіляються загальновиробничі витрати?
10. Що таке нормальна виробнича потужність і для чого вона використовується?
11. Навіщо і як саме розраховується норматив постійних витрат?
12. Поняття незавершеного виробництва, його вплив на собівартість виготовленої продукції.
13. Що входить у виробничу собівартість?
14. Які існують методи обліку витрат?
15. Які витрати відносяться до адміністративних і як вони враховуються?
16. Які витрати відносяться до витрат на збут і як вони враховуються?
17. Які витрати відносяться до інших операційних витрат і як вони враховуються на підприємстві?
18. Що таке готова продукція? Як вона оцінюється?
19. Якими документами оформлюється рух готової продукції?
20. Дайте характеристику рахунку 26 «Готова продукція».
21. Опишіть порядок формування собівартості відвантаженої покупцям готової продукції та порядок її списання.
22. Ознаки класифікації витрат та групи витрат.
23. Розкрийте поняття доходів підприємства. Коли визнаються доходи
24. Розкрийте алгоритм формування фінансових результатів підприємства.
25. Як визначається і враховується податок на прибуток підприємства?
26. Розкрийте порядок обліку використання прибутку протягом року.
27. Розкрийте порядок реформації балансу.
28. Склад витрат, що відносять до собівартості будівельно-монтажних робіт за договором підряду.
29. Основні умови достовірної оцінки кінцевого фінансового результату за будівельним контрактом.

30. Порядок формування доходу від будівельного контракту.
31. Порядок формування собівартості робіт за будівельним контрактом.
32. Порядок визначення ступеня завершеності будівельного контракту.
33. Порядок обліку розрахунків із замовниками за виконані за будівельними контрактами роботи.
34. Основна сільськогосподарська продукція: поняття, порядок оцінки.
35. Супутня сільськогосподарська продукція: поняття, порядок оцінки.
36. Побічна сільськогосподарська продукція: поняття, порядок оцінки.
37. Об'єкти калькулювання витрат у рослинництві.
38. Об'єкти калькулювання витрат у тваринництві.
39. Порядок організації аналітичного обліку витрат у рослинництві.
40. Порядок організації аналітичного обліку витрат у тваринництві.

Приклади розв'язання типових задач

Приклад 1

Таблиця 3.4

Приклад розподілу загальновиробничих витрат (вихідні дані)

Вихідні дані	Сума	№ рядка
База розподілу за нормальною потужністю – обсяг діяльності при нормальній потужності	10 000	1
Загальновиробничі витрати при нормальній потужності, всього	70 000	2
Змінні загальновиробничі витрати при нормальній потужності	50 000	3
Постійні загальновиробничі витрати при нормальній потужності	20 000	4
Змінні витрати на одиницю обсягу діяльності рядок 3 ÷ ÷ рядок 1	5	5
Постійні загальновиробничі витрати на одиницю обсягу діяльності рядок 4 ÷ ÷ рядок 1	2	6
Фактичний обсяг діяльності за перший період	8 000	7
Фактичний обсяг діяльності за другий період	10 500	8
Фактичні загальновиробничі витрати за перший період	60 000	9
Фактичні загальновиробничі витрати за другий період	72 500	10

Таблиця 3.5

Розрахунок розподілу загальновиробничих витрат

Види загальновиробничих витрат	Методика розрахунку	Перший період	Другий період	Рахунок витрат
1	2	3	4	5
Фактичні змінні загально-виробничі витрати	рядок 5 × рядок 7	40 000	х	23 «Виробництво»
	рядок 5 × рядок 8	х	52 500	
Фактичні постійні загальновиробничі витрати, усього	рядок 9 - рядок 5 × × рядок 7	20 000	х	х
	рядок 10 - рядок 5 × × рядок 8	х	20 000	
3 них:				
Постійні	рядок 6 × рядок 7	16 000	х	
розподілені	(рядок 6 × рядок 8), але не більш ніж (рядок 10 - рядок 5 × рядок 8), тобто не більше суми фактичних постійних загальновиробничих витрат	х	20 000	23 «Виробництво»
Постійні нерозподілені	(рядок 9 - рядок 5 × рядок 7) - (рядок 6 × рядок 7)	4 000	х	90 «Собівартість реалізації»

Приклад 2

Таблиця 3.6

№	Зміст	Сума	Дебет	Кредит
1	Собівартість невинного браку з виробу А склала	24000	24 А	23 А
2	З зарплати робітника, що винен в браку, утримано	9000	661	24 А
3	Брак оприбутковано як допоміжний матеріал	8000	209	24 А
4	Списується невідшкодована сума втрат від браку	7000	23 А	24 А

Приклад 3

Залишки на початок місяця за рахунком 26 склали: за фактичною виробничою собівартістю 64 450 грн (за обліковою ціною 65 000 грн, відхилення – 550 грн (економія)).

Протягом місяця:

- з виробництва випущено готової продукції за обліковими цінами на 785 000 грн;
- відвантажено покупцям за обліковими цінами на 800 000 грн.

Визначити фактичну собівартість відвантаженої покупцям готової продукції, якщо фактична собівартість випущеної продукції склала 783 000 грн.

Таблиця 3.7

	Показники	За обліковою ціною	За фактичною собівартістю	Відхилення
	1	2	3	4 = гр. 3 - гр. 2
А	Залишки готової продукції на початок місяця	65 000	64 450	-550
Б	Надійшло готової продукції з виробництва	785 000	783 000	-2 000
В	Разом	850 000	847 450	-2 550
Г	% відхилення			-0,3 %
Д	Відвантажено покупцям (списується собівартість)	800 000	797 600 гр. Д2 + Д4	-2 400 гр. Г4 × Д2 ÷ 100 %
Е	Залишки готової продукції на кінець місяця	50 000 гр. В2 - Д2	49 850 гр. В3 - Д3	-150 гр. В4 - Д4

Приклад 4

Підприємство «Мрія» у січні 2018 року одержало дохід від реалізації продукції в сумі 240 000 грн з ПДВ. Собівартість реалізованої продукції склала 120 000 грн. Протягом місяця підприємство витратило:

- а) на утримання апарату управління – 24 000 грн;
 б) витрати, пов'язані з реалізацією продукції – 8000 грн;
 в) інші операційні витрати – 3000 грн.

Визначення фінансових результатів у бухгалтерському обліку підприємства відобразиться у такий спосіб (див. табл. 3.8):

Таблиця 3.8

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн	Податковий облік	
		Дебет	Кредит		Доходи	Витрати
1	Одержаний дохід від реалізації продукції	311	701	240 000	200 000	
2	Відображаються податкові зобов'язання з ПДВ	701	641	40 000		
3	Дохід, одержаний від реалізації продукції списується на рахунок 79 для визначення фінансових результатів діяльності	701	791	200 000		
4	На рахунок фінансових результатів списується: а) собівартість реалізованої продукції;	791	901	120 000		120 000
	б) адміністративні витрати;	791	92	24 000		24 000
	в) витрати на збут;	791	93	8 000		8 000
	г) інші операційні витрати.	791	94	3 000		3 000
5	Отриманий прибуток			45 000		
6	Нараховано та списано податок на прибуток (у 2019 році 18 %)	98	641	8 100		8 100
		79	98	8 100		
7	Чистий прибуток відноситься в порядку закриття субрахунку 791 на рахунок нерозподіленого прибутку	79	441	36 950		

Приклад 5

Таблиця 3.9

№	Зміст	Сума	Дебет	Кредит
1.	Відвантажено покупцям готової продукції за продажною вартістю з ПДВ	360 000	361	701
2.	Нараховане податкове зобов'язання з ПДВ щодо відвантаженої продукції	60 000	701	641
3.	Списана собівартість відвантаженої продукції	200 000	901	26
4.	Списуються рахунки визнаних доходів та витрат для визначення фінансового результату діяльності підприємства	300 000 200 000	701 79	79 901
5.	Нарахований податок на прибуток	18 000	98	641/ПП
6.	Списаний податок на прибуток	18 000	79	98
7.	Списано чистий прибуток	82 000	79	441

Приклад 6

На основі наведених залишків на початок місяця скласти початковий баланс підприємства.

Сальдо на початок місяця:

10–900000; 13–104400; 201–260100; 203–77400; 201_{тзв}–5830,5; 23а–106500; 23б–85500; 26–146250; 30–69; 311–292537,5; 312– 12063; 63–52500; 64–3750; 65–10200; 661–118500; 685–14250; 377–8250; 441–426000; 443–135000; 43–28500; 60–117750; 40–1153650.

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на _____ 20__ р.			
Актив	Код рядка	На поча- ток звіт- ного пе- ріоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002		
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010	795600	
первісна вартість	1011	900000	
знос	1012	104400	
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:	1030		
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств			
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	795600	
II. Оборотні активи	1100		
Запаси		681580,5	
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, ро- боти, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками:	1130		
за виданими авансами			
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	8250	
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	304669,5	
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	994500	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		

Баланс	1300	1790100	
Пасив	Код	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
	рядка		
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1153650	
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415	28500	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	291000	
Неоплачений капітал	1425	()	()
Вилучений капітал	1430	()	()
Усього за розділом I	1495	1473150	
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595		
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	117750	
Поточна кредиторська заборгованість за:	1610		
довгостроковими зобов'язаннями			
товари, роботи, послуги	1615	52500	
розрахунками з бюджетом	1620	3750	
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	10200	
розрахунками з оплати праці	1630	118500	
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	14250	
Усього за розділом III	1695	316950	
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	1790100	

Приклад 7

Підрядник спеціалізується на зовнішньому утепленні будинків. Плановані обсяги робіт за заданим об'єктом: 10 000 кв. м утеплювача. Дохід за виконання робіт: 750 000 грн. За I квартал 2018 року виконано робіт: 1500 кв. м. Визначити доходи на дату балансу, застосувавши метод, що відповідає умовам завдання.

Розв'язання

Для цього завдання слід застосувати метод співвідношення обсягу завершеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вираженні (метод співвідношення обсягів).

Ступінь завершеності робіт: $1\,500 \times 100\% \div 10\,000 = 15\%$.

Дохід за I квартал:

$750\,000 \times 15\% \div 100\% = 112\,500$ грн.

Приклад 8

Дохід підприємства за контрактом: 680 000 грн. Витрати: 590 000 грн. Витрати за I квартал 2018 року: 140 000 грн. Визначити доходи на дату балансу, застосувавши метод, що відповідає умовам завдання.

Розв'язання

Для цього завдання слід застосувати метод співвідношення фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу, та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом (метод співвідношення витрат).

Співвідношення фактичних і загальних витрат:

$140\,000 \times 100\% \div 590\,000 = 24\%$.

Дохід підприємства за I квартал 2018 року:

$680\,000 \times 24\% \div 100\% = 163\,200$ грн.

Приклад 9

Контрактна вартість будівництва без непрямих податків становить 800 тис. грн. Очікувані загальні витрати за будівельним контрактом складають 700

тис. грн. Тривалість контракту – три періоди. Визначити валову заборгованість замовникам або замовників та відобразити на рахунках обліку.

Розв'язання

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		перший період	другий період	третій період	Разом
	Д	К				
1. Фактичні витрати під час виконання будівельного контракту	23	20, 661, 651, 13...	140,0	450,0	110,0	700,0
2. Фактичні витрати від початку виконання будівельного контракту			140,0	590,0	700,0	700,0
3. Визнані доходи з урахуванням непрямих податків	36	70	192,0	616,8	151,2	
4. Визнані доходи без суми непрямих податків	238	239	160,0	514,0	126,0	
5. Податок на додану вартість	70	64	32,0	102,8	25,2	
6. Собівартість реалізації	90	23	140,0	450,0	110,0	700,0
7. Прибуток за звітний період			20,0	64,0	16,0	100,0
8. Прибуток з початку виконання будівельного контракту			20,0	84,0	100,0	100,0
9. Проміжні рахунки			150,0	600,0	50,0	800,0
10. Валова заборгованість замовників	36	239	10,0		0,0	
11. Валова заборгованість замовникам	36	239		76,0		
12. Після завершення будівельного контракту сальдо на субрахунках 238 і 239 скасовується	239	238				800,0

Приклад 10

Витрати на вирощування та збирання цукрових буряків становили 330926 грн. Одержано 40000 ц буряків і 5000 ц гички, яка оцінена по 2 грн за 1 ц.

Розв'язання

За таких умов фактична собівартість 1 ц цукрових буряків буде 8,02 грн.
 $(330926 - 5000 \times 2) \div 40000$.

Приклад 11

Витрати на вирощування картоплі становили 21200 грн. Одержано 1000 ц картоплі стандартної і 200 ц картоплі, яка згодована худобі. Фактична собівартість 1 ц кормових одиниць у кормових буряках 20 грн.

Розв'язання

Згодована тваринам картопля містить 60 ц кормових одиниць ($200 \text{ ц картоплі} \times 0,3 = 60 \text{ ц кормових одиниць}$). Оцінюємо згодовану картоплю за собівартістю кормових одиниць – 1200 грн ($60 \text{ ц} \times 20 \text{ грн} = 1200 \text{ грн}$). Витрати на стандартну картоплю – 20000 грн ($21200 \text{ грн} - 1200 \text{ грн} = 20000 \text{ грн}$). Звідси собівартість 1 ц картоплі стандартної 20 грн ($20000 \text{ грн} \div 1000 \text{ ц} = 20 \text{ грн}$).

Приклад 12

Загальна сума витрат на утримання основного молочного стада 810600 грн; за рік враховано 270200 кормо-днів, одержано 1200 ц молока і 836 голів приплоду; вартість побічної продукції (гній) 80000 грн.

Розв'язання

Проводимо розрахунок:

$810600 \text{ грн} \div 270200 \text{ кормо-днів} = 3 \text{ грн}$ (собівартість 1 кормо-дня);

$3 \text{ грн} \times 60 = 180 \text{ грн}$ (собівартість однієї голови приплоду);

$180 \text{ грн} \times 836 \text{ голів} = 150480 \text{ грн}$ (собівартість всього одержаного приплоду);

$810600 \text{ грн} - 150480 \text{ грн} - 80000 \text{ грн} = 580120 \text{ грн}$ (сума витрат, що витрачені на молоко);

$580120 \text{ грн} \div 12000 \text{ ц} = 48,34 \text{ грн}$ (собівартість 1 центнера молока).

Тести для самоконтролю

1. До методів калькулювання собівартості не належать:
 - а) метод із замовлень;
 - б) метод за етапами технологічного процесу;
 - в) метод середньозваженої собівартості;
 - г) попередільний метод.
2. До виробничої собівартості виготовленої продукції не входять:
 - а) змінні загальновиробничі витрати;
 - б) постійні нерозподілені загальновиробничі витрати;
 - в) постійні розподілені загальновиробничі витрати;
 - г) прямі матеріальні витрати.
3. До собівартості реалізованої продукції не входять:

- а) виробнича собівартість продукції;
 - б) постійні нерозподілені загальновиробничі витрати;
 - в) витрати на збут;
 - г) прямі матеріальні витрати
4. Протягом місяця рух готової продукції в бухгалтерському обліку виробничого підприємства відображається за:
- а) обліковою вартістю;
 - б) фактичною собівартістю;
 - в) продажною вартістю з ПДВ;
 - г) продажною вартістю без ПДВ.
5. Відхилення фактичної собівартості реалізованої готової продукції від облікової вартості розраховується як:
- а) множення облікової вартості виробленої продукції на процент відхилення поділений на 100 %;
 - б) множення фактичної собівартості виробленої продукції на процент відхилення поділений на 100 %;
 - в) множення продажної вартості виробленої продукції на процент відхилення поділений на 100 % з ПДВ;
 - г) множення облікової вартості відпущеної покупцям готової продукції на процент відхилення поділений на 100 %.
6. Відвантаження покупцям готової продукції за продажними цінами з ПДВ відображається в обліку проведенням:
- а) Д 36 К 26;
 - б) Д 90 К 26;
 - в) Д 36 К 70;
 - г) Д 90 К 70.
7. Списання собівартості відвантаженої покупцям готової продукції відображається в обліку проведенням:
- а) Д 36 К 26;
 - б) Д 90 К 26;

в) Д 36 К 70;

г) Д 90 К 70.

8. Прямі витрати на виробництво протягом місяця відображаються:

а) за дебетом 90 рахунку;

б) за дебетом 91 рахунку;

в) за дебетом 23 рахунку;

г) за дебетом 9 класу рахунків.

9. Непрямі витрати на виробництво протягом місяця відображаються:

а) за дебетом 90 рахунку;

б) за дебетом 91 рахунку;

в) за дебетом 23 рахунку;

г) за дебетом 9 класу рахунків.

10. Визнання доходу здійснюється у разі:

а) збільшення активу;

б) зменшення зобов'язань;

в) зменшення зобов'язань, яке обумовлює зростання власного капіталу;

г) збільшення активу чи зменшення зобов'язань, яке обумовлює зростання власного капіталу.

11. Доходами не визнаються:

а) надходження від фінансової оренди;

б) надходження авансу в рахунок оплати продукції;

в) надходження активів в обмін на неподібну продукцію;

г) надходження від здійснення фінансових послуг.

12. Фінансові результати діяльності підприємства в бухгалтерському обліку визначаються:

а) один раз на квартал;

б) один раз на рік;

в) один раз на місяць;

г) в міру отримання.

13. Витрати підприємства під час визначення фінансового результату списуються проведенням:

- а) Д 90 К 79;
- б) Д 90 К 70;
- в) Д 79 К 90;
- г) Д 70 К 90.

14. Доходи підприємства під час визначення фінансового результату списуються проведенням:

- а) Д 70 К 79;
- б) Д 90 К 70;
- в) Д 79 К 90;
- г) Д 70 К 90.

15. Нарахування податку на прибуток відображається проведенням:

- а) Д 90 К 79;
- б) Д 98 К 641;
- в) Д 98 К 79;
- г) Д 70 К 90.

16. Списання податку на прибуток відображається проведенням:

- а) Д 90 К 79;
- б) Д 98 К 641;
- в) Д 70 К 90;
- г) Д 79 К 98.

17. Встановити відповідність поняття та його визначення

1) собівартість окремих видів будівельно-монтажних робіт	а) це витрати будівельної організації, пов'язані з виконанням окремих видів будівельно-монтажних робіт на одному або декількох об'єктах будівництва, за одним або декількома договорами підряду на їх спорудження
2) собівартість об'єкта будівництва	б) це витрати за договором будівельного підряду

3) собівартість робіт за договором будівельного підряду	в) це прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, а також змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати, пов'язані з виконанням будівельно-монтажних робіт на конкретному об'єкті будівництва за весь період його будівництва
---	--

18. Вказати класифікаційні ознаки наведених груп витрат:

- а) витрати звичайної діяльності; витрати операційної діяльності; витрати основної діяльності – це класифікація витрат за _____;
- б) витрати за економічними елементами та за статтями калькулювання – це класифікація витрат за _____;
- в) витрати постійні і змінні – це класифікація витрат за _____;
- г) витрати за договором підряду та витрати періоду – це класифікація витрат за _____
- д) витрати поточні, довгострокові, одноразові – це класифікація витрат за _____;
- е) витрати продуктивні та непродуктивні – це класифікація витрат за _____;
- є) витрати основного виробництва, витрати другорядного виробництва, витрати допоміжного виробництва, витрати за географічною ознакою – це класифікація витрат за _____;
- ж) прямі витрати та загальновиробничі (непрямі) витрати – це класифікація витрат за _____.

19. Встановити відповідність між поняттям та його визначенням

1) витрати основного виробництва	а) вирізняються за місцем розташування окремого географічного сегмента може бути діяльність, яка ведеться в окремих областях України, в окремій зарубіжній країні, у сталих регіональних угрупованнях країни. Підприємство самостійно визначає ступінь деталізації географічних регіонів
2) витрати другорядного виробництва	б) це витрати виробничих структурних підрозділів будівельної організації, які забезпечують процес основного виробництва, зокрема здійснюють технічний огляд, технічне обслуговування та ремонт власних і орендованих будівельних машин,

	механізмів та устаткування, забезпечення інструментом, запасними частинами, транспортними послугами тощо
3) витрати допоміжного виробництва	в) це витрати виробничих структурних підрозділів будівельної організації, які безпосередньо беруть участь у виконанні будівельно-монтажних робіт, включно з витратами, пов'язаними з управлінням, організацією та обслуговуванням будівельного виробництва
4) витрати за географічною ознакою	г) це витрати виробничих структурних підрозділів будівельної організації, які безпосередньої участі у виконанні будівельно-монтажних робіт не беруть, але їх продукція в подальшому використовується під час виконання цих робіт: виробництво бетонів та будівельних розчинів, залізобетонних і бетонних виробів, будівельних матеріалів, виробів і конструкцій, блоків та будівельного каміння, цегли, інших виробів, напівфабрикатів тощо

20. Встановити відповідність між поняттям та його визначенням

1) поточні витрати	а) однократні витрати або витрати, які здійснюються один раз та спрямовуються на забезпечення будівельного виробництва протягом тривалого часу
2) довгострокові	б) витрати, які неодноразово здійснюються будівельною організацією протягом звітного періоду в процесі операційної діяльності
3) одноразові	в) витрати, пов'язані з виконанням довгострокового договору підряду, який не планується завершити раніше ніж через один рік з моменту здійснення перших витрат або отримання авансу (передоплати)

21. Під час виконання будівельно-монтажних робіт за договором підряду маємо такі витрати:

- а) витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;
- б) вартість сировини, основних будівельних матеріалів і конструкцій, які безпосередньо стосуються конкретного об'єкта витрат;
- в) витрати на перебазування будівельною організацією будівельних машин і механізмів, а також на утримання й ремонт рейкової та безрейкової колії;
- г) витрати на утримання та експлуатацію власних і орендованих автомобілів, що використовуються для обслуговування будівельного виробництва;

- д) страхування ризиків будівельної організації, пов'язаних з виконанням будівельно-монтажних робіт;
- е) оплата праці робітників, залучених до упорядкування та утримання будівельних майданчиків;
- є) витрати на основну та додаткову заробітну плату за розвантаження на приоб'єктному складі будівельних матеріалів, конструкцій, виробів, обладнання й переміщення їх вручну від приоб'єктного складу до робочої зони;
- ж) витрати, пов'язані з улаштуванням тимчасових розведень від магістральної та розвідної мережі електроенергії, води, пари, газу та повітря в межах робочої зони конкретного об'єкта будівництва;
- з) витрати на утримання та переміщення нетитульних тимчасових споруд, приміщень санітарно-побутового призначення, що належать до складу основних засобів;
- и) оплата праці працівників за роботи з побілки і фарбування об'єкту будівництва;
- к) витрати, пов'язані з пристосуванням будівель, що споруджуються чи існують на будівельних майданчиках, замість будівництва нетитульних тимчасових будівель і споруд на конкретному об'єкті будівництва;
- л) витрати на приоб'єктні контори та комори виконавців робіт і майстрів, санітарно-побутові приміщення, складські приміщення та навіси, які не можна віднести до конкретного об'єкта будівництва;
- м) витрати на утримання гаражів і місць стоянки (паркування) легкових автомобілів (енергопостачання, водопостачання, каналізація тощо) працівників апарату управління будівельної організації;
- н) знос помостів, драбин, перехідних містків, ходових дошок, обгороджування під час розпланування будівлі;
- п) витрати для надання працівникам, зайнятим на роботах зі шкідливими умовами праці, спеціального харчування, молока чи рівноцінних харчових продуктів, а також солоної газованої води.

22. Вкажіть, до яких статей витрат під час формування собівартості БМР вони будуть віднесені, заповнивши таблицю

Статті витрат	Витрати
Прямі матеріальні витрати	
Прямі витрати на оплату праці	
Інші прямі витрати	
Загальновиробничі витрати	

23. Субпродукти, шкури, пух, перо – це

- а) супутня продукція рослинництва;
- б) супутня продукція тваринництва;
- в) побічна продукція тваринництва;
- г) основна продукція тваринництва.

24. Приріст живої маси у молочному стаді КРХ – це

- а) супутня продукція тваринництва;
- б) основна продукція тваринництва;
- в) побічна продукція;
- г) продукція допоміжного виробництва.

25. Приріст живої маси тварин – це основна продукція під час калькулювання такого об'єкту витрат як:

- а) молодняк на вирощуванні та відгодівлі;
- б) основне стадо молочного напрямку;
- в) доросла худоба;
- г) рибництво.

26. Первісне визнання сільськогосподарської продукції відображається проведенням:

- а) Д 23 К 27;
- б) Д 21 К 23;
- в) Д 27 К 23;
- г) Д 23 К 21.

27. Калькулювання собівартості продукції рослинництва здійснюється:

- а) під час збирання урожаю;
- б) щоквартально;
- в) раз на рік;
- г) щомісяця.

28. Об'єктами обліку рослинництва є:

- а) трактори, комбайни;
- б) сільськогосподарські культури;
- в) мінеральні добрива;
- г) страхові платежі.

29. Витрати на вирощування зернової культури складають 308 800 грн, одержано 10 000 ц повноцінного зерна і 500 ц зерновідходів з вмістом зерна 40 %.

Вартість соломи – 2 800 грн. Собівартість 1 ц зерна дорівнює:

- а) 12 грн;
- б) 42 грн;
- в) 30 грн;
- г) 30,88 грн.

30. Витрати на вирощування зернової культури складають 308 800 грн, одержано 10 000 ц повноцінного зерна і 500 ц зерновідходів з вмістом зерна 40 %.

Вартість соломи – 2 800 грн. Собівартість 1 ц зерновідходів дорівнює:

- а) 12 грн;
- б) 42 грн;
- в) 30 грн;
- г) 30,88 грн.

31. Загальна сума витрат на утримання основного молочного стада 540 000 грн, за рік враховано 70 000 кормо-днів, одержано 5 900 ц молока і 180 голів приплоду. Собівартість 1 ц молока дорівнює:

- а) 462,86 грн;
- б) 91,52 грн;
- в) 7,71 грн;

г) 77,4 грн.

32. Загальна сума витрат на утримання основного молочного стада 540 000 грн, за рік враховано 70 000 кормо-днів, одержано 5 900 ц молока і 180 голів приплоду. Собівартість всього отриманого приплоду дорівнює:

а) 462,86 грн;

б) 83 315,00 грн;

в) 456 685,00 грн;

г) 3 000,00 грн.

Задачі для самостійного розв'язання

Задача 1

Скласти проведення в таблиці.

Зробити необхідні розрахунки, дані занести до таблиці.

Таблиця 3.10

№ з/п	Зміст	Сума	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
1	Нараховано амортизацію: а) обладнання з виробництва виробів А; б) обладнання з виробництва виробів Б; в) основних засобів загальновиробничого призначення	50 000 30 000 300 000		
2	Відпущені зі складу матеріали: а) на виробництво виробів А; б) на виробництво виробів Б	387 500 232 500		
3	Нараховано зарплату працівникам: а) з виробництва виробів А; б) з виробництва виробів Б; в) цеховому персоналу	187 500 112 500 40 000		
4	Зроблені нарахування на зарплату працівників: а) з виробництва виробів А; б) з виробництва виробів Б; в) цеховому персоналу			
5	Напівфабрикати власного виробництва надані для виробництва продукції Б	60 000		

Продовження таблиці 3.10

1	2	3	4	5
6	Зі складу готової продукції на модернізацію для виробництва виробу А відправлена застаріла модель	100 000		
7	У виробництво продукції Б відпущені МШП	10 000		
8	У виробництво отримані послуги сторонніх організацій: а) з виробництва виробів А – 123 750 з ПДВ; б) з виробництва виробів Б – 2 250 з ПДВ			
9	Отримані і оплачені підзвітною особою послуги: а) з виробництва виробів А без ПДВ; б) з виробництва виробів Б без ПДВ	12 500 7 500		
10	Створено резерв майбутніх відпусток виробничому персоналу: а) з виробництва виробів А; б) з виробництва виробів Б	43 750 26 250		
11	Нараховані зобов'язання зі страхування основного засобу загальновиробничого призначення з ПДВ 1200			
12	Визначаються втрати від браку: а) списана собівартість остаточно забракованих виробів А; б) нарахована зарплата за виправлення браку з виробів Б; в) забракована продукція А оприбуткована як матеріали за ціною можливого використання; г) списуються невідшкодовані суми втрат від браку	3 000 1 500 500		
13	Списуються загальновиробничі витрати: а) на виробництво виробу А; б) на виробництво виробу Б; в) нерозподілені постійні загальновиробничі витрати			
14	Оприбуткована на складі готова продукція: А: – за обліковою ціною; – відхилення; Б: – за обліковою ціною; – відхилення	250 000 60 000		

Нормальна міцність – 5000 чол/годин, водночас постійні загальновиробничі витрати – 30 000 грн. Фактична міцність 4500 чол/годин, фактичні змінні витрати – 18 000 грн. Незавершене виробництво на початок місяця: з виробу

А – 2 000; з виробу Б – 0; на кінець місяця: з виробу А – 30 000; з виробу Б – 9 000.

Задача 2

Таблиця 3.11

№ з/п	Зміст	Сума	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
15	Нарахована зарплата: а) адміністрації; б) торговим агентам та продавцям	80 000 50 000		
16	Нарахування на зарплату: а) адміністрації; б) торговим агентам та продавцям			
17	На підставі рахунку, одержаного від ТОВ «Альфа», відображені представницькі витрати на суму 3 600 грн з ПДВ			
18	Відображено авансові звіти з відряджень: а) директора; б) начальника відділу збуту	40 000 30 000		
19	Нараховано комунальні послуги з: а) будівлі офісу; б) складу готової продукції	20 000 30 000		
20	Витрачені матеріали на ремонт будівлі офісу	10 500		
21	Отримано рахунок від юридичної фірми за надані послуги 12 000 грн з ПДВ			
22	Нараховано амортизацію: а) будівлі офісу; б) будівлі складу готової продукції; в) обладнання складу готової продукції для вантажно-розвантажувальних робіт	20 000 18 000 10 000		
23	Отримано рахунок транспортної організації за доставку готової продукції до покупця на 12400 грн з ПДВ			
24	Банком списано з поточного рахунку: а) плата за розрахунково-касове обслуговування; б) відсотки за користування кредитом	5 000 40 000		
25	Отримані рахунки за телефон: а) від Укртелекому на 1200 грн з ПДВ; б) від МТС на 2400 грн з ПДВ			

Продовження таблиці 3.11

1	2	3	4	5
26	Нараховано і сплачено з поточного рахунку визнані штрафи постачальникам	200		
27	Для продажу на Міжбанківській валютній біржі відправлено 1000 \$ (курс НБУ 28,1 грн/\$): – на поточний рахунок надійшло 28280 грн; – із поточного рахунку утримано комісію банку 100 грн			
28	Інвестоване (в сумі 100 000 грн) підприємство (наша частка 30 %) отримало за підсумками кварталу збиток у сумі 140 000 грн; скасовуються втрати від участі в капіталі			
29	Реалізовано за 180 000 грн з ПДВ основний засіб (первісна вартість 150 000 грн, знос 30000 грн). За демонтаж нарахована зарплата 2000 грн			
30	Закрити 9 клас рахунків: рахунок 92; рахунок 93; рахунок 94; рахунок 95; рахунок 96			

Задача 3

Завдання:

Скласти проведення в таблиці.

Зробити необхідні розрахунки, дані занести до таблиці.

Залишки готової продукції на початок місяця:

а) продукції А за обліковою ціною – 5000, відхилення – 1200;

б) продукції Б за обліковою ціною – 1000, відхилення – 50.

Таблиця 3.12

№ з/п	Зміст	Сума	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
31	Отримана від покупців передоплата за продукцію А на 180 000 грн з ПДВ			

Продовження таблиці 3.12

1	2	3	4	5
32	Відвантажено покупцям готову продукцію за продажною вартістю з ПДВ: а) продукція А на 240 000 грн з ПДВ (облікова ціна –120 000 грн); б) продукція Б на 82 000 грн з ПДВ (облікова ціна –60 410 грн)			
33	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ щодо відвантаженої продукції			
34	Списується собівартість реалізованої готової продукції: 1) за обліковими цінами: – продукція А; – продукція Б; 2) відхилення фактичної собівартості від облікової ціни: – продукція А; – продукція Б			
35	Для визначення фінансового результату списуються: – визнані доходи; – визнані витрати.			

Задача 4

Завдання:

Скласти проведення в таблиці.

Зробити необхідні розрахунки, дані занести в таблицю.

Таблиця 3.13

№ з/п	Зміст	Сума	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
36	На поточний рахунок надійшли дивіденди	5000		
37	На поточний рахунок отримані неустойки	10 000		

Продовження таблиці 3.13

1	2	3	4	5
38	На поточний рахунок надійшов дохід від спільної діяльності	15 000		
39	Безоплатно отримано основний засіб, справедлива вартість	9000		
40	Нараховані дивіденди засновникам	2000		
41	Частку прибутку спрямовано на збільшення резервного капіталу	3000		
42	На фінансовий результат списуються рахунки доходів			
43	Нарахований і списаний на витрати податок на прибуток			
44	Списаний чистий прибуток			

Задача 5.

Підрядник виконує поетапно такі роботи

Види робіт	Етапи (по кварта-лах)	Вартість ро-біт (з ПДВ), грн	Собівар-тість, грн	Фактичні ви-трати, грн
Установка підвісних стель	1	4320,00	3360,00	4000,00
Укладка паркету	2	14400,00	7200,00	7000,00
Обклеювання стін шпалерами	3	3600,00	2000,00	2960,00
Установка стінної електрофурні-тури		2400,00	1400,00	
Усього:		24720,00	13960,00	

Після завершення кожного етапу робіт підписувалися Акти виконаних підрядних робіт і замовнику виставлялися рахунки до оплати на суми, зазначені в цих Актах. Відобразити ситуацію в обліку.

Задача 6.

Будівельна фірма-підрядник виконує договір підряду на установку в будинку 210 вікон. Загальна вартість договору становить 207720 грн (зокрема ПДВ – 34620 грн). Протягом першого періоду були встановлені 84 вікна. Виконання робіт завершено в другому періоді. До початку виконання робіт за договором підрядником отриманий аванс на суму 48600 грн (зокрема ПДВ – 8100

грн). Наприкінці першого періоду для оплати замовнику виставлений рахунок на суму 72000 грн (зокрема ПДВ – 12000 грн). Рахунок на суму, що залишилася, (87120 грн, зокрема ПДВ – 14520 грн), виставлений після здачі всього обсягу робіт. Необхідно визначити дохід будівельної організації за перший і другий періоди за цим договором.

Задача 7.

Розрахунковий дохід від виконання етапу будівельного контракту становить 1287 грн, а проміжний рахунок після завершення цього етапу незавершеного контракту виставлений на суму 1560 грн з ПДВ. Відобразіть цю ситуацію в бухгалтерському обліку.

Задача 8.

Визначити суму очікуваного загального доходу компанії, суму очікуваного доходу за видами робіт, суму доходу у звітному періоді, якщо за договором передбачається вилучити 290 куб. м ґрунту під час риття котловану (вартість 1 куб. м – 750 грн) і 780 куб. м ґрунту під час риття траншеї (вартість 1 куб. м – 480грн). Фактично 145 куб. м котловану і 510 куб. м траншеї.

Задача 9.

Замовнику виставлений рахунок у сумі 120000 грн (зокрема ПДВ – 20000 грн.), а розрахунковий розмір доходу складає лише 90 000 грн (зокрема ПДВ – 15000 грн). В обліку підрядника необхідно зробити записи.

Задача 10.

Будівельна організація-підрядник виконує контракт на будівництво будинку. Контрактом передбачена фіксована ціна 720000 грн (без ПДВ – 600000 грн, сума ПДВ – 120000 грн). Загальні плановані витрати підрядної організації на виконання будівельного контракту становлять 480000 грн, зокрема по періодах: 100000 грн, 120000 грн, 200000 грн і 120000 грн. В другому періоді виконання контракту були переглянуті облікові оцінки, в результаті чого плановані витрати підрядної організації зросли до 500000 грн. за рахунок витрат другого періоду. В останньому, четвертому, періоді виконання контракту облікові оцінки знову були переглянуті, і плановані витрати зросли до 520000 грн за

рахунок витрат останнього періоду. Протягом періоду виконання контракту замовнику були виставлені проміжні рахунки на суму: у I кварталі – 216000 грн (зокрема ПДВ – 36000 грн); у II кварталі – 105600 грн (зокрема ПДВ – 17600 грн); у III кварталі – 264000 грн (зокрема ПДВ – 44000 грн); у IV кварталі – 134400 грн (зокрема ПДВ – 22400 грн).

Задача 11.

Визначити вартість 1ц. живої ваги молодняку КРС за наступним даними

Показники	Кількість голів	Жива вага (ц)	Вартість
Залишок на початок року	400	368	28352
Приплід і приріст ваги за рік	380	326	23680
Надійшло зі сторони	10	7	518
Переведено в старшу групу	340	369	27306
Продано	10	8	592
Інші вибуття	3	2	144
Падіж	4	3	х
Залишок на кінець року	433	319	24508
Собівартість 1 ц живої ваги	х	х	?

Задача 12.

Скласти бухгалтерські проведення й зробити необхідні розрахунки

№ п/п	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Витрачено кормів на вирощування молодняку КРХ			180000
2	Нараховано заробітну плату працівникам за догляд			80000
3	Зроблено відрахування від заробітної плати			?
4	Протягом року отриманий приріст молодняку 1500 ц за плановою собівартістю 1 ц = 200 грн			?
5	Визначити фактичну собівартість приросту молодняку КРХ і списати корегувальні різниці			?

Задача 13

Наприкінці року фактична собівартість однієї тони картоплі склала 500 гривень, той час як запланована – 400 гривень. Усього було отримано 120 тон

картоплі. З них реалізовано 80 тон, скормлено худобі 5 тон. Відобразити ситуацію в обліку.

Задача 14

Провести калькулювання собівартості 1 ц зерна, якщо витрати на вирощування культури 81240 грн, вартість побічної продукції (соломи) 2200 грн, одержано від урожаю 1400 ц повноцінного зерна і зерно відходів із вмістом зерна 40 % 300 ц.

Задача 15

Витрати на вирощування та збирання цукрових буряків становили 420926 грн. Одержано 60000 ц буряків і 8000 ц гички, яка оцінена по 4 грн за 1 ц. Визначити фактичну собівартість 1 ц цукрових буряків.

Задача 16

Витрати на вирощування картоплі становили 54800 грн. Одержано 2000 ц картоплі стандартної і 600 ц картоплі, яка згодована худобі. Фактична собівартість 1 ц кормових одиниць 50 грн. Визначити фактичну собівартість 1 ц картоплі стандартної.

Рекомендована література

1. Атамас П. Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки : навч. посіб. / П. Й. Атамас. – К. : ЦУЛ, 2010. – 390 с.
2. Бабіч В. В. Облік видів економічної діяльності. Підручник. – К. : КНЕУ, 2010. – 320 с.
3. Бухгалтерський облік у галузях економіки : навч. посіб. / Й. Я. Даньків, М. Р. Лучко, М. Я. Остап'юк. 3-тє вид., переробл. і доповн. К. : Знання, 2007. — 243 с.
4. Бухгалтерський облік у сільському господарстві: навч. посіб. для вузів / ред. Ф. Ф. Бутинець, М. М. Коцупатрий. – Житомир : ПП "Рута", 2009. – 511 с.
5. Гура Н. О. Облік за видами економічної діяльності: підручник. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 392 с.

6. Кавторева Я. Строительство: особенности бухгалтерского и налогового учета. – Харьков, издательский дом «Фактор», 2007. – 456 с.
7. Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт, затв. наказом Мінрегіонбуду від 31.12. 2010 № 573. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN61608.html.
8. Максимова В. Ф. Облік у галузях економіки : навч. посіб. / В. Ф. Максимова. – К. : ЦУЛ, 2010. – 494 с.
9. Методичні рекомендації з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001р. № 132. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.uazakon.com/big/text1528/pg1.htm>.
10. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затв. наказом Міністерства фінансів України 29.12.2006 № 1315. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.help/article/metodichni-rekomendacii-z-buhgalterskogo-obliku-bioaktiviv/>.
11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://ips.ligazakon.net/document/view/Re22868>.
12. Облік у будівництві: підручник. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Р. О. Мельник – К. : Знання, 2008. – 631с.
13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021482.html>.
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти" [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021484.html>.
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи" [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://buhgalter911.com/>

normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021496.html.

16. Фінансовий облік: теоретичні та прикладні аспекти: навч. посіб. / І. А. Канцір, І. Є. Старко, М. М. Антонійчук ; Львів. техн.-екон. коледж Нац. ун-ту «Львів. політехніка». – Львів : Растр-7, 2017. – 292 с.
17. Фінансовий облік I. Фінансовий облік II : навч. посібн. / А. О. Фатенок-Ткачук. – Луцьк : Східноєвр. нац. ун-т ім. Лесі Українки, 2013. – 510 с.
18. Фінансовий облік : підручник / Я. Д. Крупка тощо. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – 450 с.
19. Фінансовий облік 1 : навч. посіб. / В. Г. Васильєва тощо. – Дніпро : Акцент, 2016. – 236 с.
20. Фінансовий облік 2 : навч. посіб. : слайд-конспект / Атамас П. Й. та ін. – Дніпропетровськ : Ун-т А. Нобеля, 2015. – 218 с.

Предметний покажчик

Адміністративні витрати – с. 143

Активи – с. 8

Амортизація – с. 75, с. 135

Баланс – с. 7, с. 154

Бухгалтерський облік – с. 6

Відновлювальна вартість – с. 70

Вимога – с. 56

Вимоги, що висуваються до бухгалтерського обліку – с. 7

Витрати – с. 132

Витрати на збут – с. 143

Головний бухгалтер – с. 11

Господарська діяльність підприємства – с. 7

Господарська операція – с. 7, с. 12

Готова продукція – с. 53, с. 144

Грошовий чек – с. 49

Довгострокові кредити банку – с. 10

Довгострокові фінансові інвестиції – с. 8

Довгострокові фінансові зобов'язання – с. 10

Додаткова заробітна плата – с. 85

Додатковий капітал – с. 9

Документація – с. 11

Допомога на випадок тимчасової втрати працездатності – с. 89

Дохід – с. 148

Єдиний соціальний внесок – с. 95

Запаси – с. 53

Звичайна діяльність – с. 149

Змінні витрати – с. 136

Інвентаризація – с. 17, с. 64

Інвестиційна діяльність – с. 149

Інші операційні витрати – с. 143

Картка складського обліку – с. 56

Ліквідаційна вартість – с. 70

Ліміт каси – с. 51

Мінімальна заробітна плата – с. 85

Меморіальний ордер – с. 49

Метод ідентифікованої собівартості – с. 61

Метод середньозваженої собівартості – с. 61

Метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) – с. 61

Методи бухгалтерського обліку – с. 7

Нарахування на заробітну плату працівників – с. 92

Незавершене виробництво – с. 53, с. 138

Нематеріальні активи – с. 8

Необоротні активи – с. 8

Нерозподілений прибуток – с. 9

Нормальна виробнича потужність – с. 136

Оборотні кошти (активи) – с. 9

Об’ява на внесок готівкою – с. 49

Оперативно-технічний облік – с. 6

Операційна діяльність – с. 149

Основна діяльність – с. 149

Основна заробітна плата – с. 85

Основні засоби – с. 8, с. 68

Пасиви – с. 10

Первісна вартість – с. 54, с. 73

Первинні документи – с. 12

Переоцінена вартість – с. 70, с. 84

Платіжне доручення – с. 49

Податок з доходів фізичних осіб – с. 93

Подвійний запис – с. 22

Позикові кошти – с. 10

Постійні витрати – с. 136

Поточні біологічні активи – с. 54

Поточні зобов’язання – с. 10

Поточний рахунок – с. 48

Предмет бухгалтерського обліку – с. 7

Рахунок – с. 19, с. 25

Резервний капітал – с. 9

Справедлива вартість – с. 80

Статистичний облік – с. 7

Статутний капітал – с. 9

Товари – с. 53

Утримання із заробітної плати працівників – с. 92

Фінансова діяльність – с. 149

Цільове фінансування – с. 10

Післямова

Вивчення курсу «Бухгалтерський облік» спрямовано на формування таких професійних компетентностей:

- здатність досліджувати тенденції розвитку економіки за допомогою інструментарію макро- та мікроекономічного аналізу, робити узагальнення стосовно оцінки прояву окремих явищ, які властиві сучасним процесам в економіці;
- здатність формувати обліково-аналітичну інформацію для ефективного управління діяльністю підприємства;
- здатність використовувати математичний інструментарій для дослідження економічних процесів, розв’язання прикладних економічних та оптимізаційних завдань в сфері обліку, аудиту та оподаткування;
- здатність до відображення відомостей про господарські операції суб’єктів господарювання в фінансовому та управлінському обліку, до їх систематизації, узагальнення у звітності та інтерпретації для задоволення інформаційних потреб осіб, що приймають рішення;
- здатність застосовувати знання права та податкового законодавства в практичній діяльності суб’єктів господарювання;
- здатність проводити аналіз господарської діяльності підприємства та фінансовий аналіз з метою прийняття управлінських рішень;
- здатність здійснення облікових процедур із застосуванням спеціалізованих інформаційних систем і комп’ютерних технологій;
- здатність застосовувати та формувати інформаційну підтримку управління підприємством з використанням сучасного технічного та методичного інструментарію;
- здатність застосовувати основні методики проведення аудиту й надання аудиторських послуг;
- здатність контролювати господарську діяльність як функцію управління підприємством з метою забезпечення його ефективного функціонування, оцінки

результатів роботи, виконання планів, визначення порушень прийнятих норм і стандартів, підвищення відповідальності;

- здатність контролювати дотримання нормативних актів з методології бухгалтерського обліку та системи оподаткування, зі збереження і ефективного використання ресурсів;
- здатність підтримувати належний рівень економічних знань та постійно підвищувати свою професійну підготовку.

Перелік компетентностей, на формування яких спрямований процес опанування курсу «Бухгалтерський облік», наведений відповідно до освітньо-професійної програми «Облік і оподаткування», що розроблена колективом кафедри статистики, обліку та аудиту Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна для освітньо-кваліфікаційних рівнів «Бакалавр» та «Магістр» в межах спеціальності 071 «Облік і оподаткування» на основі компетентнісного підходу до формування галузевих стандартів вищої освіти. Перелік компетентностей створює передумови для більшого та гнучкішого наближення результатів освіти до потреб та вимог ринку праці, подальшого розвитку освітніх технологій та системи освіти в цілому.

Навчальне видання

Косата Інна Анатоліївна
Пономарьова Тетяна Володимирівна
Розіт Тетяна Володимирівна
Слюніна Тетяна Леонідовна
Соболєв Володимир Михайлович

Бухгалтерський облік

Навчальний посібник

Коректор *Б. О. Хільська*
Комп'ютерне верстання *І. А. Косата, В. В. Савінкова*
Макет обкладинки *І. М. Дончик*

Формат 60х84/16. Ум. друк. арк. 13,9. Наклад 300 пр. Зам. № 40/18.

Видавець і виготовлювач
Харківський національний університет імені В. Н. Каразіна,
61022, м. Харків, майдан Свободи, 4.
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 3367 від 13.01.2009
Видавництво ХНУ імені В. Н. Каразіна
Тел. 705-24-32